

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE

...

DECIZIA

Nr.01 din 21.01.2005

Privind : solutionarea contestatiei formulata de ... - Sucursala ..., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ... sub nr.../2004.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ..., prin Biroul de solutionare a contestatiilor, cu Adresa inregistrata sub nr.../2005, a fost sesizata de Structura de administrare fiscala - Activitatea de control fiscal..., cu privire la contestatia formulata de ... - Sucursala ... impotriva unor constatari ale Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de .../2004, materializate in Decizia de impunere nr.../2004 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala.

Obiectul contestatiei il constituie suma de ... lei, reprezentand :

- ... lei - impozit pe veniturile din salarii;
- ... lei - dobanzi aferente;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente;
- ... lei - penalitati stopaj la sursa.

Contestatia, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ... sub nr. .../2004 a fost depusa in termenul prevazut de art. 176 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Intrucat au fost indeplinite si celelalte conditii procedurale de contestare prevazute de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

I. Petenta - Sucursala ..., contesta partial masurile dispuse prin Raportul de inspectie fiscala din data de2004 reflectate in Decizia de impunere nr.../2004 ale Structurii de administrare fiscala - Activitatea de control fiscal, prin care a fost obligata la plata sumei de ... lei reprezentand impozit suplimentar calculat asupra veniturilor din salarii precum si creante fiscale accesorii in

cuantum total de ... lei [... lei - dobanzi aferente; ... lei - penalitati de intarziere aferente; ... lei - penalitati stopaj la sursa].

Societatea petitionara sustine ca in anul 2000, la solicitarea sa, organul fiscal local prin Nota de constatare nr.../2000 a constatat incadrarea in prevederile art.1 din OUG nr.11/1999, beneficiind de facilitatea fiscala aferenta anului 1999 [reducerea obligatiilor aferente acestui an cu 1/12 din obligatie], si ca urmare, suma de ... lei a fost virata in contul sau.

Cu toate acestea, controlul ulterior a sustinut ca in mod eronat au fost interpretate dispozitiile actului normativ citat anterior, facilitatea putand fi totusi acordata, intrucat in conformitate cu Legea bancara nr.58/1998, Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale si a Regulamentului de organizare al ..., *sucursalele bancare beneficiaza de autonomie functionala, sunt inregistrate distinct atat procedural - conform normelor Registrului Comertului - cat si fiscal, detinand cod fiscal propriu, avand drepturi si obligatii pe care le exercita prin organele proprii de conducere.*

Solicita a se retine ca Sucursala ... este un contribuabil distinct si a achitat integral si la termen obligatiile fiscale datorate, astfel ca pentru anul 2000 a procedat si la aplicarea prevederilor art.4 din OUG nr.11/1999 referitoare la bonificatia de 5%, la fiecare termen legal de plata.

Considera ca actul normativ a fost interpretat diferit in timp de cele doua organe fiscale, opinia autoritatii fiscale centrale fiind in opozitie cu cele ale organelor fiscale locale competente, care au constatat legalitatea conditiilor de acordare a facilitatilor fiscale in cursul anului 2000, *in temeiul unui titlu just.*

Punctul de vedere potrivit caruia Sucursala ... nu poate beneficia de facilitatile in cauza intrucat Centrala ... nu a primit aprobarea cu privire la acordarea acestora, nu are sustinere, fapt pentru care se considera ca sumele din Decizia de impunere nr.../2004 nu sunt datorate, petitionara fiind un contribuabil de buna credinta care si-a achitat obligatiile fiscale integral si la termen.

In consecinta, solicita anulara ca netemeinica si nelegala a Deciziei nr.../2004.

Totodata solicita suspendarea executarii deciziei de impunere pana la solutionarea contestatiei, cu precizarea ca a fost achitata creanta principala.

II. Din Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .../2004 precum si din Decizia de impunere nr.../2004, atacate de catre petitionara, se retine ca inspectia fiscala a constatat ca autoarea contestatiei a beneficiat in conditii nelegale de facilitatile fiscale prevazute de OUG nr.11/1999, in conditiile in care - potrivit Adresei nr.../2004 a Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a Ministerului Finantelor Publice -, Centrala ... - in calitatea sa de persoana juridica -, nu a obtinut respectivele facilitati fiscale.

Astfel, s-a concluzionat faptul ca nici sucursala acesteia nu poate beneficia de prevederile art.1 al OUG nr.11/1999, stabilind in sarcina acesteia obligatiile fiscale in cuantumul contestat, reprezentand reducerea de 1/12 din impozitul pe veniturile din salarii si asimilate acestora.

Cu ocazia inspectiei s-a mai constatat ca petitionara a procedat la calculul bonificatiei de 5% [conf. dispozitiilor art.4 din actul normativ citat] asupra

obligatiilor fiscale achitate pe semestrul I 2000, in luna iulie 2000 initiindu-se masura stornarii acesteia si virarii integrale la bugetul statului.

III . Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile organului de control, precum si cele invocate de petenta in sustinerea cauzei, in raport cu actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

... - Sucursala ..., are domiciliul fiscal in str...., bl....., cu obiect de activitate *alte activitati de intermediere monetara* - Cod CAEN 6512 -, activitatea principala desfasurata fiind *servicii bancare si financiare*.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ... este investita sa se pronunte cu privire la legalitatea masurii dispuse de neacordare a facilitatii fiscale referitoare la reducerea impozitului pe veniturile din salarii cu 1/12 din obligatie - conform prevederilor art.1 alin.1) din OUG nr.11/1999 privind acordarea de facilitati fiscale agentilor economici -, in conditiile in care autoarea contestatiei nu este persoana juridica iar forul ierarhic superior - persoana juridica Centrala ... - nu a obtinut aprobarea cu privire la acordarea facilitatilor fiscale reglementate de actul normativ mai sus citat.

A. - In fapt, petenta - Sucursala ..., la data de ../2000 a obtinut de la organul fiscal local - pe baza Notei de constatare -, facilitatea fiscala reglementata de prevederile art.1 alin.1) din OUG nr.11/1999 privind acordarea de facilitati fiscale agentilor economici, respectiv reducerea impozitului pe veniturile din salarii cu 1/12 din obligatie pentru anul 1999.

Ulterior, inspectia fiscala generala a evidentiat faptul ca autoarea contestatiei a beneficiat in conditii nelegale de facilitatile fiscale prevazute de OUG nr.11/1999, in conditiile in care - potrivit Adresei nr..../2004 a Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a Ministerului Finantelor Publice -, Centrala ... - in calitatea sa de persoana juridica -, nu a obtinut respectivele facilitati fiscale. Masura dispusa, de neacceptare a facilitatii fiscale, a avut la baza si faptul ca *sucursala* ca structura organizatorica reprezinta un dezmembrament *fara personalitate juridica* a unei societati comerciale, iar actul normativ face referire numai la acordarea facilitatilor fiscale contribuabililor *persoane juridice*.

In drept, organul de solutionare a retinut ca sediul materiei pentru cauza dedusa judecatii il constituie dispozitiile art.1 alin.1) din OUG nr.11 din 24 februarie 1999 privind acordarea de facilitati fiscale agentilor economici, publicata in Monitorul Oficial nr. 79 din 25 februarie 1999, care prevede:

„Contribuabilii, persoane juridice, care achita integral si la termenele legale toate obligatiile curente la bugetul de stat pentru anul 1999, reprezentand impozit pe profit, impozit pe salarii, taxa pe valoarea adaugata, accize si impozit pe titei si gaze naturale, precum si toate ratele din sumele esalonate cu termene de plata in anul 1999, beneficiaza de reducerea obligatiilor aferente acestui an cu 1/12 din fiecare obligatie.”

In acelasi timp, Ordinul Ministerului Finantelor nr. 561 din 2 iunie 1999

opentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 11/1999 privind acordarea de facilitati fiscale agentilor economici - publicat in Monitorul Oficial nr. 292 din 24 iunie 1999 - prevede:

*„1. Prezentele norme metodologice reglementeaza modalitatile de aplicare a dispozitiilor privind acordarea de facilitati fiscale agentilor economici, prevazute in Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 11/1999, **denumita** in continuare ordonanta.*

*2. De prevederile art. 1 sau 2 din ordonanta, dupa caz, beneficiaza contribuabilii, **persoane juridice**, care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:(...)”*

In solutia ce urmeaza a fi data, organul de revizuire are in vedere si dispozitiile art.43, alin.1) din Legea nr. 31 din 16 noiembrie 1990 (*republicata*) privind societatile comerciale - publicata in Monitorul Oficial nr. 1.066 din 17 noiembrie 2004 -, precum si art.3 din Legea bancara nr.58 din 5 martie 1998 - publicata in Monitorul Oficial nr.121 din 23 martie 1998 -, care prevad:

„Sucursalele sunt dezmembraminte **fara personalitate juridica ale societatilor comerciale si se inmatriculeaza, inainte de inceperea activitatii lor, in registrul comertului din judetul in care vor functiona.”*

**„In intelesul prezentei legi, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:*

(...)

*d) sucursala - unitate operationala **fara personalitate juridica** a unei banci si care efectueaza in mod direct toate sau unele dintre activitatile bancii, in limita mandatului dat de aceasta;”*

Efectele actelor normative citate, in coroborarea lor, au drept consecinta masura dispusa de organul de inspectie fiscala, materializata in Decizia de impunere nr.../.2004, autoarea contestatiei neindeplinind conditia impusa, si anume ca beneficiarul facilitatii fiscale reglementate sa fie numai un contribuabil, **persoana juridica**, conditie care - in mod evident - nu este indeplinita de autoarea cererii.

Mai mult, este de retinut si faptul ca nici forul ierarhic superior al contestatoarei - persoana juridica Centrala ... - **nu a obtinut aprobarea cu privire la acordarea facilitatilor fiscale** reglementate de actul normativ mai sus citat, asa cum rezulta din comunicarea Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a Ministerului Finantelor Publice, potrivit Adresei nr.../.2004.

Asa fiind, organul de revizuire nu poate retine, in solutionarea favorabila a contestatiei, punctul de vedere al autoarei cererii, referitor la faptul ca sucursalele bancare beneficiaza autonomie functionala, cu drepturi si obligatii pe care le exercita prin organe proprii de conducere, aceste calitati fiind insuficiente pentru a reprezenta o persoana juridica, aceasta [adica persoana juridica] in mod legic trebuind sa fie constituita potrivit legii, ca o unitate **de-sine-statatoare**, cu patrimoniu distinct afectat indeplinirii unui scop in acord cu legea, capabila sa exprime relatii juridico-economice.

Or, in viziunea legiuitorului, potrivit actelor normative citate, autoarea cererii este organizata ca **sucursala fara personalitate juridica** a Centralei ...,

incadrându-se în dispozițiile art.26 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - publicat în Monitorul Oficial nr.941/29.12.2003 -, care prevede:

„(1) Platitor al obligației fiscale este debitorul sau persoana care, în numele debitorului, conform legii, are obligația de a plăti sau de a reține și de a plăti, după caz, impozite, taxe, contribuții, amenzi și alte sume datorate bugetului general consolidat.

(2) Pentru persoanele juridice cu sediul în România, care au sedii secundare, platitor de obligații fiscale este persoana juridică, cu excepția impozitului pe venitul din salarii, pentru care plata impozitului se face, potrivit legii, de către sediiile secundare ale persoanei juridice.”

În consecință, urmează ca solicitările petitionarei să fie respinse ca neîntemeiate, menținându-se măsurile dispuse prin raportul de inspecție atacat, sintetizate în Decizia de impunere nr..../2004.

B. - În ceea ce privește contestarea sumelor de ... lei, ... lei, ... lei reprezentând dobânzi, penalități de întârziere și penalități stopaj la sursa aferentă debitului contestat, organul de revizuire reține ca stabilirea acestora în sarcina petitionarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Întrucât în sarcina acestuia a fost reținut că fiind datorat debitul de natură impozitului pe veniturile din salarii, cel în cauză datorează și sumele accesorii acestuia, drept pentru care contestația referitoare și la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Întrucât contestatorul nu a putut dovedi că a achitat în condițiile și la termenele prevăzute de dispozițiile legale obligația fiscală principală în cuantumul contestat, își găsesc aplicabilitatea prevederile art.13 din OG nr.11/1996, art.12-13 din OG nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, și prevederile art.19, al.(2) lit.b), art.20, lit.d), art.103, al.(2), art.108, al.(1), art.109, al.(1) și art.114, al.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în sensul că *pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare se datorează dobânzi și penalități de întârziere începând cu ziua imediat următoare scadentei și până la data realizării sumei datorate.*

De altfel, creanțele fiscale accesorii - în situația nerespectării condițiilor și a termenelor legale - este prevăzută și de actul normativ specific [respectiv Legea nr.32/1991 privind impozitul pe salarii], potrivit căruia în cazul în care orice sumă reprezentând o obligație fiscală de natură impozitului pe salarii, care nu este plătită la data stabilită prin actul normativ specific, conduce la obligarea contribuabilului de a plăti și sumele accesorii debitului pentru perioada cuprinsă între termenul de plată prevăzut de lege și data la care obligația fiscală este efectuată, inclusiv.

În același timp, au fost avute în vedere și precizările din Adresa nr..../2004 a Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a Ministerului Finanțelor Publice:

„Va comunicăm faptul că, persoana juridică, respectiv Centrala ... nu a obținut aprobarea cu privire la acordarea facilităților fiscale prevăzute de OUG nr.11/1999, și ca urmare sucursalele nu pot beneficia de acestea.

Prin urmare, la sucursalele unde s-a constatat determinarea si aplicarea facilitatilor fiscale mai sus mentionate se vor recalcula obligatiile fiscale principale si accesoriile aferente.”

In acest context, este de retinut ca solutia ce urmeaza a fi data se subordoneaza si principiului de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul.

C. - In ceea ce priveste capatul de cerere privind solicitarea suspendarii executarii deciziei de impunere pana la solutionarea contestatiei, organul de revizuire constata ca *in drept* sunt aplicabile dispozitiile OG nr.92 din 24 decembrie 2003 (*republicata*) privind Codul de procedura fiscala*) - publicata in Monitorul Oficial nr. 560 din 24 iunie 2004, care la art.184 dispune:

„Suspendarea executarii actului administrativ fiscal

*(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac **nu suspenda** executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Organul de solutionare a contestatiei **poate** suspenda executarea actului administrativ atacat pana la solutionarea contestatiei, la cererea **temeinic** justificata a contestatorului.”*

Motivarea de catre autoarea contestatiei a solicitarii de suspendare a executarii actului administrativ fiscal - prin achitarea creantei principale este insuficienta - nefiind in masura sa faca operabile prevederile alin.2) din actul normativ mai sus citat. In acelasi timp, este necesar a se retine ca principiul de baza este cel reglementat de alin.1) al art.184, si anume ca introducerea contestatiei **nu suspenda** executarea actului administrativ fiscal, astfel ca solicitarile petitionarei urmeaza sa fie respinse ca insuficient motivata, pentru acest capat de cerere.

*

*

*

Avand in vedere considerentele de *fapt* si de *drept* aratate, in temeiul HG nr.1574/2003 privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice si a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, a Codului de procedura fiscala adoptat prin OG nr.92/2003, republicata, directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului ...,

DECIDE :

Art. 1. Se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de catre... - Sucursala ..., pentru suma totala de ... lei, reprezentand :

- ... lei - impozit pe veniturile din salarii;
- ... lei - dobanzi aferente;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente;
- ... lei - penalitati stopaj la sursa mentinandu-se in consecinta

masurile dispuse prin Raportul de inspectie din 2004 sintetizate in Decizia de impunere nr.../2004 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala.

Art. 2. Se respinge ca insuficient motivata contestatia referitoare la solicitarea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal atacat.

Art. 3. Prezenta decizie poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 30 de zile.

Art. 4. Decizia a fost redactata in 4 (patru) exemplare, egal valabile, comunicata celor interesati .

Art. 5. Biroul de solutionare a contestatiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

Director executiv,