

DECIZIA nr. 751/2013
privind solutionarea contestatiei formulata de
X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Serviciul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale Regionale a Finantelor Publice Bucuresti a fost sesizat de Administratia Sectorului 5 a Finantelor Publice, cu adresele nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x asupra contestatiei formulata de **X**, cu sediul in x, prin SCA x, cu sediul procesual ales in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la AFP Sector 5 sub nr. x, completata prin adresa transmisa prin posta in data de 23.05.2013, inregistrata sub nr. x, il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de AFP Sector 5, comunicata in data de **23.04.2013**, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de x lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art.209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei asociatia a prezentat urmatoarele argumente:

1. Decizia de impunere este nula, intrucat nu contine semnatura persoanei imputernicite si stampila organului emitent, contrar dispozitiilor art. 43 si art. 46 din Codul de procedura fiscala.

2. Conform dispozitiilor OPANAF nr. 2289/2010, organul fiscal avea obligatia de a emite trimestrial deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii. Decizia de impunere contestata este singura emisa in perioada 01.07.2010 – 05.04.2013.

Prin decizia de impunere contestata au fost stabilite obligatii de plata accesorii pentru documentele de creanta cu privire la care organul fiscal a emis anterior instiintari de stingere a creantelor fiscale.

Debitele principale au fost intotdeauna achitate de bunavoie de asociatie.

Desi asociatia figura in baza de date a organului fiscal cu obligatii de plata accesorii restante inca din data de 01.07.2010, nu a fost notificata cu privire la

facilitatea legala de anulare a penalitatilor de intarziere, conform dispozitiilor art. 2 si art. 5 din OMFP nr. 2604/2011.

In concluzie, asociatia solicita anularea deciziei de impunere contestata si acordarea facilitatilor anterior mentionate.

II. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AFP Sector 5 a stabilit accesorii in suma totala de x lei.

III. Fata de constatările organului fiscal, susținerile contestatarii, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca contestatarea datoreaza accesoriile in suma de x le individualizate prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, in conditiile in care argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatările organului fiscal.

In fapt, AFP Sector 5 a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x prin care a stabilit accesorii in suma totala de x lei, calculate pe perioada 01.07.2010 – 05.04.2013, aferente debitelor reprezentand impozit pe veniturile din salarii, CAS angajator, CAS asigurati, contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, contributia angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creantelor sociale, CASS angajator, CASS asigurati, contributi pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice.

In drept, potrivit art. 22, art. 85, art. 110, art. 114, art. 115, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"**Art. 22** - Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii."

"**Art. 85 - (1)** Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

"**Art. 110 - (3)** Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. (...)"

"**Art. 114 - (1)** Plățile către organele fiscale se efectuează prin intermediul băncilor, trezoreriilor și al altor instituții autorizate să deruleze operațiuni de plată.

(2¹) Debitorii vor efectua plata impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile datorate bugetului de stat și a unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligații de plată.

(2²) **Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate.** (...)

(2⁴) Metodologia de distribuire a sumelor plătite în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

"**Art. 115 - (1)** Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine: (...)"

"**Art. 119 - (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. "

"**Art. 120 - (1)** Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

"**Art. 120¹ (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că atât declarațiile depuse de asociație, cât deciziile de impunere emise de organul fiscal reprezintă titluri de creanță prin care se stabilesc și se individualizează obligațiile de plată privind creanțele fiscale, motiv pentru care, organul fiscal are obligația de a le înregistra cronologic în baza sa de date.

Totodată, un contribuabil are obligația de a plăti distinct, la termenele legale, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat.

În ceea ce privește modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale, aceasta se efectuează cu respectarea prevederilor Codului de procedură fiscală, coroborate cu dispozițiile Ordinului Președintelui ANAF nr. 1314/2007, respectiv Ordinului Președintelui ANAF nr. 138/2012.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și potrivit precizărilor organului fiscal din referatul cu propuneri de soluționare a contestației, rezulta următoarele:

“AS5FP a calculat accesorii în suma totală de x lei (...) atât pentru declarațiile aferente perioadei 2011 – 2013, cât și pentru decizia de impunere nr. x emisă de Serviciul de Inspectie fiscală din cadrul AFP Sector 5.

(...) Inspectia fiscală a vizat perioada 01.01.2007 – 30.03.2012.

Asociația a declarat în luna ianuarie 2011 suma de x lei și a achitat în data de 24.02.2011 doar suma de x lei, rămânând un sold neachitat de x lei.

Pentru luna februarie 2011, asociația a declarat suma de x lei, aceasta nefiind achitată, iar pentru luna martie 2011, asociația a declarat suma de x lei, aceasta fiind achitată cu întârziere, respectiv în data de 25.05.2011.

Având în vedere că asociația nu a achitat integral și în termen obligațiile declarate și nici debitele stabilite suplimentar de serviciul de inspectie fiscală prin decizia de impunere nr. x, aplicând prevederile legale referitoare la ordinea de stingere a creanțelor, precum și cele cu privire la modul de distribuire a sumelor achitate în contul unic, au fost calculate obligații fiscale accesorii.”

Prin urmare, întrucât **contestatarea nu și-a îndeplinit obligația legală de a plăti la termenul legal, impozitele, taxele, contribuțiile și accesoriile aferente acestora declarate / stabilite în sarcina sa de organul fiscal**, astfel cum a reținut AS5FP prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul fiscal a procedat la distribuirea sumelor achitate în contul unic, potrivit prevederilor legale, fapt ce a determinat un alt mod de stingere a obligațiilor fiscale și a generat obligații fiscale accesorii.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei niciunul dintre motivele contestației, având în vedere următoarele considerente:

1. Referitor la faptul ca a achitat integral toate sumele datorate catre bugetul de stat:

In sustinerea contestatiei asociatia nu a depus documente sau situatii care sa dovedeasca ca debitele individualizate prin decizia de impunere nr. x si prin declaratiile aferente lunilor ianuarie - martie 2011 au fost achitate integral, in termenul legal.

Referitor la "Situatia debitelor achitate din adresa x", anexata la contestatie, aceasta nu contine informatii privind achitarea debitelor anterior mentionate, ci se refera numai la debitele individualizate prin declaratiile aferente lunilor august 2011 – martie 2013. Mai mult, platile cuprinse in aceasta situatie se regasesc inscrise in baza de date a organului fiscal, insa, potrivit dispozitiilor art. 114 si art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au stins alte obligatii fiscale decat cele avute in vedere de asociatie.

De altfel, in materia stingerii obligatiilor fiscale, platile curente ale contribuabililor nu pot stinge obligatiile fiscale curente decat in masura in care nu exista obligatii fiscale restante; de altfel, independent de vointa contribuabililor, opereaza de drept stingerea obligatiilor fiscale în ordinea vechimii, motiv pentru care platile curente vor stinge mai intai obligatiile fiscale restante în ordinea vechimii si suma ramasa va fi utilizata pentru stingerea obligatiilor curente.

In ceea ce priveste cuantumul debitelor asupra carora au fost calculate accesorii, din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta ca organele fiscale nu au stabilit debite noi reprezentand impozit pe veniturile din salarii, CAS angajator, CAS asigurati, contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, contributia angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creantelor sociale, CASS angajator, CASS asigurati, contributi pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice, ci au calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente numai asupra sumelor declarate de contestatara prin declaratiile fiscale / individualizate prin decizii de impunere emise de organul fiscal, comunicate contribuabilei.

2. Referitor la nulitatea deciziei de impunere contestata:

In conformitate cu dispozitiile art. 43 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“**Art. 43 (1)** Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente: (...)

(3) Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) prin intermediul unui centru de imprimare masivă este valabil și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.”

În conformitate cu dispozițiile art. 1 și art. 2 din OMFP nr. 1107/2012 privind emiterea prin intermediul centrului de imprimare masivă a unor acte administrative și procedurale:

“**Art. 1.** - Prin prezentul ordin se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale și procedurale, emise de către organele fiscale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală prin intermediul centrului de imprimare masivă, valabile fără semnătura și ștampila organului emitent, îndeplinind cerințele aplicabile actelor administrative și procedurale.”

“**Art. 2.** - Actele administrative și procedurale prevăzute la art. 1 sunt următoarele:

(...) 3. Decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii. “

Se reține că deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii emise prin intermediul unui centru de imprimare masivă sunt valabile fără semnătura și ștampila organului emitent, aspect menționat inclusiv pe formularul de decizie, în subsolul acesteia: “*document editat prin sistem informatic, valabil fara semnatura si stampila, conform prevederilor OMFP nr. 1107/2012 privind emiterea mijloacelor informatice a unor acte administrative*”. Prin urmare, invocarea de către asociație a dispozițiilor art. 43 și art. 46 din Codul de procedura fiscală, republicat este neintemeiată.

De altfel, nu prezintă relevanță nici invocarea art. 87 din același act normativ, căci vreme decizia de impunere contestată cuprinde o anexă detaliată a modului de calcul a accesoriiilor individualizate, inclusiv titlurile de creanță prin care s-au individualizat debitele asupra cărora s-au calculat accesoriiile contestate.

3. Referitor la nerespectarea de către organul fiscal a dispozițiilor OPANAF nr. 2289/2010, cu privire la emiterea trimestrială a deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii:

Potrivit dispozițiilor art. 91 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

“**Art. 91 (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani**, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.”

În speta, decizia de impunere contestată este emisă conform dispozițiilor legale mai sus invocate, perioada cu privire la care au fost calculate accesoriiile fiind 01.07.2010 – 05.04.2013.

De asemenea, conform pct. 4 din OPANAF nr. 2289/2010:

“4. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii se poate emite și comunica debitorului ori de câte ori acesta solicită achitarea obligațiilor fiscale accesorii, cu condiția ca decizia să fie confirmată de primire, iar datele din confirmarea de primire să fie introduse în sistemul informatic, **precum și atunci când se constată pericolul prescrierii dreptului de a stabili obligații fiscale.**”

Se retine ca neemiterea trimestrială a deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii datorate de asociație nu reprezintă un motiv de nulitate a deciziei nr. x contestată, cu atât mai mult cu cât, pe de-o parte, astfel cum a reținut organul fiscal în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, acestea i-au fost aduse la cunoștință o serie de înștiințări privind stingerea creanțelor fiscale (de ex: x, etc.), iar pe de altă parte, modul de stingere al obligațiilor datorate poate fi verificat pe site-ul ANAF, potrivit prevederilor OPANAF nr. 1133/2008 pentru aprobarea Procedurii de accesare a informațiilor privind stingerea creanțelor fiscale, puse la dispoziția contribuabililor pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în cazul existenței unor neconcordanțe privind situația reală a obligațiilor de plată datorate, având posibilitatea corectării acestora în evidența organului fiscal. De altfel, necunoașterea legii, precum și lipsa interesului pentru informare nu o absolvă de vina pe contribuabilă.

Mai mult, asociația a fost suspendată unei inspecții fiscale finalizată prin încheierea unui raport de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. x, comunicată în data de 09.04.2012, prin care s-au individualizat o serie de diferențe de obligații de plată (debite și accesorii aferente acestor debite), pe care contribuabilă nu le-a achitat în integralitate (aspect reținut anterior).

4. Referitor la faptul că organul fiscal nu transmis notificare asociației cu privire la facilitatea legală de anulare/reducere a majorărilor și penalităților de întârziere, prevăzută de dispozițiile art. XI din O.G. nr. 30/2011 și OMFP nr. 2604/2011 :

Potrivit dispozițiilor art. 5 din OMFP nr. 2604/2011:

“**Art. 5.** - Până la data de 15 octombrie 2011, organele competente identifică contribuabilii care, conform evidențelor fiscale, înregistrează obligații fiscale principale restante la data de 31 august 2011 și notifică contribuabilii privind posibilitatea acordării facilității prevăzute la art. 2. **Contribuabilii care nu au fost notificați se pot adresa organelor competente pentru clarificarea situației fiscale.**”

Se retine că inclusiv legiuitorul a prevăzut că în situația în care organul fiscal nu a transmis notificare către contribuabili privind acordarea facilităților prevăzute de dispozițiile art. XI din O.G. nr. 30/2011 și OMFP nr. 2604/2011, aceștia, fiind cei direct interesați, au avut posibilitatea de a se adresa organului

fiscal in vederea clarificarii situatiei fiscale. De altfel, necunoasterea legii de catre asociatie nu reprezinta o culpa a organului fiscal.

5. Referitor la solicitarea de anulare/reducere a penalitatilor de intarziere si a majorarilor de intarziere:

Potrivit prevederilor art. 2 si art. 3 din OMFP nr. 2604/2011:

“**Art. 2. - (1)** Pentru obligațiile fiscale accesorii aferente obligațiilor fiscale principale **restante la data de 31 august 2011** se acordă următoarele facilități: (...)”

“**Art. 3. - (1)** Prin obligații fiscale principale restante la data de 31 august 2011 se înțelege:

a) obligații fiscale care sunt individualizate în declarațiile fiscale ale contribuabilului depuse până la data de 31 august 2011 și/sau decizii de impunere emise și comunicate contribuabilului până la această dată, pentru obligațiile fiscale administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală.”

Se retine ca in speta nu sunt aplicabile dispozitiile art. XI din O.G. nr. 30/2011 si a OMFP nr. 2604/2011, intrucat acestea se refera la obligațiile fiscale accesorii **restante la 31 august 2011** individualizate prin decizii de impunere emise și **comunicate contribuabilei până la această dată**. Or, decizia de impunere nr. x (*cu privire la indeplinirea obligatiilor fiscale, inclusiv declararea obligatiilor de plata datorate, pe perioada 01.01.2007 – 30.06.2010*) a fost comunicata in data de **09.04.2012**, iar decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x (*accesorii calculate pe perioada 01.07.2010 – 05.04.2013*), contestata a fost comunicata in data de **23.04.2013**.

Tinand seama de aspectele prezentate si de faptul ca, in sustinerea contestatiei **X** nu a adus argumente si nu a depus documente noi care sa modifice situatia existenta in evidenta pe platitor a organului de impunere, desi potrivit art. 206 din Codul de procedura fiscala avea aceasta obligatie, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata impotriva deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de AFP Sector 5, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de x lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul pct 11.1 din OPANAF nr. 450/2013, art. 22, art. 43, art. 85, art. 91, art. 110, art. 114, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 206 si 216 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, OPANAF nr. 1314/2007, OPANAF nr. 138/2012, pct. 4 din OPANAF nr. 2289/2010, art. 1 si art. 2 din OMFP nr. 1107/2012, art. 5 din OMFP nr. 2604/2011

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **X** impotriva deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de AFP Sector 5, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.