

DECIZIA nr. 399/2012/23.01.2013
privind soluționarea contestației depuse de
dl. ... domiciliat în loc. ..., str. ..., nr...., jud. ...,
înregistrată sub nr.../18.09.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Sighișoara, prin adresa nr. .../14.09.2012, înregistrată sub nr.../18.09.2012, asupra contestației formulate de **dl. ... domiciliat în loc. ..., str. ..., nr...., jud. ...,** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii emisă în dosarul fiscal nr.../01.07.2012, comunicată petentului la data de 17.08.2012, potrivit confirmării de primire anexată la dosarul cauzei.

Contestația, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Sighișoara sub nr.../11.09.2012, a fost depusă în termenul prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Suma contestată este de **... lei** reprezentând accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate.

A) În contestația înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Sighișoara sub nr.../11.09.2012, petentul solicită anularea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii emisă în dosarul fiscal nr.../01.07.2012, invocând următoarele:

- potrivit dispozițiilor legale în materie, anterior emiterii unei decizii privind plata accesoriilor era necesar să fie emisă o decizie cu privire la plata obligației principale, decizie care să-i fie comunicată și care să producă efecte juridice de la data comunicării (art.44 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală), contribuabilul fiind în întârziere și datorând accesorii de la data neplății obligațiilor astfel stabilite prin decizia de stabilire a obligației principale, or atâta timp cât emitentul deciziei atacate nu face sau nu poate face dovada că a fost emisă decizia privind debitul principal în temeiul căruia datorează dobânzi și penalități pentru neplata la termen a obligațiilor principale, acesta nici nu are capacitatea de a emite un titlu de creanță asupra sa pentru accesorii, situație în care actul emis este nelegal și, în consecință, pe acest considerent, este lovit de nulitate absolută;

- emiterea și comunicarea deciziei de impunere prin care a fost stabilită obligația principală era obligatorie, decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nefiindu-i opozabilă, acesta neproducând nici un efect juridic până nu se face dovada că a fost emis actul administrativ fiscal cu privire la obligațiile fiscale principale și că

aceasta i-a fost comunicată în condiții procedurale și cu efecte juridice opozabile contribuabilului (art.44 alin.(1) și alin.(2) și art.45 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată);

- fiind stabilite obligații fiscale cu titlu de accesorii față de contribuția la fondul public de pensii, susține că emitentul deciziei de impunere contestată nu are competența materială să emită un astfel de act administrativ fiscal atacat, din nicio normă de drept fiscal sau din legea pensiilor nerezultând dreptul D.G.F.P. Mureș, prin A.F.P. Sighișoara, de a emite decizii cu privire la accesoriile datorate pentru presupusa neplată a contribuțiilor față de fond, fapt pentru care consideră că decizia atacată este lovită de nulitate absolută ca fiind emisă de către un organism neabilitat din punct de vedere juridic să emită astfel de acte administrativ-fiscale;

- din decizia contestată nu rezultă debitul principal asupra căruia au fost calculate accesoriile, actul administrativ fiscal prin care a fost stabilit debitul principal și data scadenței acestuia și nici modul de calcul al accesoriilor sau natura accesoriilor, considerente pentru care consideră că decizia este anulabilă, făcându-i imposibilă verificarea corectitudinii stabilirii sarcinii fiscale din decizie și anulându-i dreptul la apărare.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii emisă în dosarul fiscal nr.../01.07.2012, Administrația Finanțelor Publice Sighișoara a stabilit în sarcina *d-lui ... domiciliat în loc. ..., str. ..., nr..., jud. ...*, accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică în sumă totală de ... lei.

C) Având în vedere constatările organului fiscal, susținerile contestatorului, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Referitor la suma de ... lei reprezentând accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș prin Biroul soluționare contestații se poate pronunța asupra datorării acestor accesorii, în condițiile în care din cuprinsul actului atacat nu se poate stabili situația de fapt care a generat calculul de accesorii.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii emisă în dosarul fiscal nr.../01.07.2012, organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sighișoara au stabilit în sarcina *d-lui ... domiciliat în loc. ..., str. ..., nr..., jud. ...*, accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică în sumă totală de ... lei.

În ceea ce privește modul de stabilire a accesoriilor în sumă de ... lei, prin contestația formulată petentul invocă următoarele:

- potrivit dispozițiilor legale în materie, anterior emiterii unei decizii privind plata accesoriilor era necesar să fie emisă o decizie cu privire la plata obligației principale, decizie care să-i fie comunicată și care să producă efecte juridice de la data comunicării, contribuabilul fiind în întârziere și datorând accesorii de la data neplății obligațiilor astfel stabilite prin decizia de stabilire a obligației principale, ori atâta timp cât emitentul deciziei atacate nu face sau nu poate face dovada că a fost emisă decizia privind debitul principal în temeiul căruia datorează dobânzi și penalități pentru neplata la termen a obligațiilor principale, acesta nici nu are capacitatea de a emite un titlu de creanță asupra sa pentru accesorii, situație în care actul emis este nelegal și, în consecință, pe acest considerent, este lovit de nulitate absolută;

- emiterea și comunicarea deciziei de impunere prin care a fost stabilită obligația principală era obligatorie, decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nefiindu-i opozabilă, acesta neproducând nici un efect juridic până nu se face dovada că a fost emis actul administrativ fiscal cu privire la obligațiile fiscale principale și că aceasta i-a fost comunicată în condiții procedurale și cu efecte juridice opozabile contribuabilului (art.44 alin.(1) și alin.(2) și art.45 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală);

- din decizia contestată nu rezultă debitul principal asupra căruia au fost calculate accesoriile, actul administrativ fiscal prin care a fost stabilit debitul principal și data scadenței acestuia și nici modul de calcul al accesoriilor sau natura accesoriilor, considerente pentru care consideră că decizia este anulabilă, făcându-i imposibilă verificarea corectitudinii stabilirii sarcinii fiscale din decizie și anulându-i dreptul la apărare.

În drept, potrivit prevederilor Titlului VI “Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat” cap. 1 “Dispoziții generale” art.85 “Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat” din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, “(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 emisa de organul fiscal**, în celelalte cazuri. [...]”.

La art.88 “Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere” din același act normativ se stipulează:

“Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale: [...]

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii; [...]”.

La art.119*) “Dispoziții generale privind majorări de întârziere” din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).”

La art.120*) "Majorări de întârziere" alin.(1) din actul normativ mai sus menționat, se prevede:

“Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv”.

Din dispozițiile legale anterior citate se reține că, accesoriile se calculează pentru neplata la termen a unei obligații fiscale principale. Deci, pentru a stabili dacă accesoriile sunt legal datorate, organul de soluționare a contestației trebuie să stabilească dacă baza de calcul a acestor accesorii, declarată de contribuabil sau stabilită de organul fiscal, după caz, a fost achitată la bugetul de stat în termenul prevăzut de lege.

Totodată, potrivit formularului *"Decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii"*, cod 14.13.45.99 - anexa nr.3 la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1438/2009 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, astfel cum a fost modificat și completat prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1850/2009, *"Detaliile referitoare la modul de calcul al sumelor reprezentând accesorii aferente obligațiilor fiscale se află în anexă"*, iar potrivit aceluiași act normativ, formularul *"Anexă la Decizia nr.... din data de"* cuprinde următoarele mențiuni:

- *codul existent în nomenclatorul Sistemului de administrare a creanțelor fiscale, publicat pe portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală;*
- *denumirea documentului care constituie titlu de creanță și prin care s-a individualizat creanța principală, numărul și data;*
- *categoria de sumă: majorări de întârziere, penalități de întârziere;*
- *perioada pentru care sunt calculate majorările de întârziere/penalitățile de întârziere;*
- *cuantumul debitului aferent căruia sunt calculate majorările de întârziere/penalitățile de întârziere;*
- *numărul de zile/luni pentru care sunt calculate majorările de întârziere/penalitățile de întârziere;*
- *cota utilizată la calculul majorărilor de întârziere/penalităților de întârziere;*
- *suma majorărilor de întârziere/penalităților de întârziere.*

Față de prevederile legale referitoare la emiterea "Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii", cod 14.13.45.99, se reține că Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii emisă în dosarul fiscal nr.../01.07.2012, contestată de petent, nu are emisă Anexa din care să rezulte detaliile referitoare la modul de calcul al sumelor reprezentând accesorii, respectiv denumirea documentului care constituie titlu de creanță și prin care s-a individualizat creanța principală, numărul și data acestuia, categoria de sumă stabilită în sarcina petentului prin decizia contestată (majorări de întârziere, penalități de întârziere), cuantumul obligației fiscale principale pentru a cărei neplată la termen au fost calculate accesoriile, scadența obligațiilor fiscale principale aferent căroră au fost calculate accesoriile contestate, perioada și numărul de zile/luni pentru care au fost calculate majorările de întârziere/penalitățile de întârziere, etc., deficiențe invocate și de petent prin contestația formulată.

De asemenea, în situația în care documentul prin care s-a individualizat creanța principală este o decizie de impunere, se reține că, din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă dacă aceasta a fost comunicată contribuabilului, astfel încât să-i fie opozabilă acestuia și să producă efecte juridice.

Având în vedere considerentele anterior redate, organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalității stabilirii accesoriilor în sumă de ... lei, contestate de petent, fapt pentru care în speță se impune aplicarea dispozițiilor art.216 alin.(3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare",

coroborate cu dispozițiile pct.11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, care stipulează:

"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii".

În consecință, ***urmează a fi desființată Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii emisă de organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sighișoara în dosarul fiscal nr..../01.07.2012***, pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică, urmând să se procedeze la o nouă verificare - ținând cont de prevederile art.216 alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, precum și de prevederile legale aplicabile speței, de cele reținute în prezenta decizie și de argumentele prezentate de petent în susținerea contestației - în cadrul căreia să reanalizeze situația de fapt fiscală, iar în cazul emiterii unei noi decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii, din conținutul ei și a anexei

la aceasta să rezulte motivele care au generat calculul de accesorii, natura accesoriilor și modul de determinare a acestora, în conformitate cu prevederile legale incidente în materie.

Conform celor reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii emisă de organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sighișoara în dosarul fiscal nr..../01.07.2012, pentru suma de lei reprezentând accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică, urmând ca organele fiscale să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, de cele precizate prin prezenta decizie precum și de argumentele prezentate de petent în susținerea cauzei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,