

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

DECIZIA nr. **314** din **05.10.2007** privind solutionarea
contestatiei formulata de **X**, cu sediul in, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./.....2007

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata cu adresa nr./.....2007, inregistrata sub nr./.....2007, de catre Administratia Finantelor Publice sector cu privire la contestatia X nr./.....2007.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr./.....2007 il constituie deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr./.....2007 si nr./.....2007, transmise prin posta cu confirmare de primire in data2007.

Petenta contesta suma de y lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente accizelor.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, 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 a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr./.....2007 si nr./.....2007, inregistrate sub nr. organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector au stabilit in sarcina X, pe baza evidentei pe platitor, majorari si penalitati de intarziere aferente obligatiilor fiscale neachitate in termen in suma totala de y lei.

II. Prin contestatia formulata X contesta deciziile nr./.....2007 si nr./.....2007, aratand ca a solicitat organului fiscal teritorial scoaterea din evidenta ca platitor de accize si clarificarea evidentei pe platitor, prin prezentarea de copii ale tuturor declaratiilor (formular 100) aferente perioadei 01.01.2001-31.12.2001 si depunerea de declaratii rectificative pentru perioada iunie 2001 - decembrie 2001.

Petenta sustine ca prin adresa nr./23.05.2007, individualizata ca document pe baza caruia s-au stabilit accesoriiile, nu a declarat obligatii fiscale, ci a dorit doar clarificarea situatiei referitoare la accizele declarate in anul 2001. Prin urmare, obligatiile aferente anului 2001 au fost prescrise, conform art. 128 din Codul de procedura fiscala.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile petentei, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca pentru majorarile si penalitatile de intarziere stabilite de organele fiscale a intervenit efectul prescriptiei extinctive, in conditiile in care din deciziile contestate nu rezulta pentru care anume debite principale au fost stabilite accesoriile, iar petenta a efectuat plati parțiale in contul obligatiilor bugetare restante, fara ca organele fiscale sa clarifice modalitatea de stingere a obligatiilor in baza platilor respective.

In fapt, X a depus declaratii privind obligatiile de plata la bugetul de stat (cod formular 100) pentru perioada decembrie 2000 - decembrie 2001. Prima declaratie a fost depusa sub nr./25.01.2001, iar ultima declaratie a fost depusa sub nr./.....2002.

Obligatiile declarate au constat in accize provenind din activitatea de, respectiv accize pentru alcool etilic si au fost achitate cu ordine de plata incepand cu data de 25.01.2001. Accizele restante au fost achitate cu OP nr.175/04.03.2002 (21.192 lei), cu OP nr./03.07.2002 (..... lei), cu OP din 30.11.2005 (..... lei) si cu OP din 07.02.2007 (..... lei).

Totodata, petenta a depus declaratii rectificative (cod formular 710) in data de 18.05.2007 si 22.05.2007 prin care a diminuat obligatiile declarate initial.

Prin decizia nr./.....2007 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent, inregistrata sub nr., organele fiscale au calculat pentru perioada 01.01.2001-31.12.2002 accesorii in suma de y^1 lei, din care y^1 lei dobanzi (majorari) de intarziere si y^{12} lei penalitati de intarziere.

Prin decizia nr./.....2007 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, inregistrata sub nr., organele fiscale au calculat accesorii in suma de y^2 lei, din care y^{21} lei majorari de intarziere (pentru perioada 01.01.2003-07.02.2007) si y^{22} lei penalitati de intarziere (pentru perioada 01.01.2003-31.12.2005).

In drept, potrivit art. 13 din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, asa cum a fost modificata prin O.U.G. nr. 113/1999:

"Orice obligatie bugetara neachitata la scadenta genereaza plata unor majorari de intarziere calculate pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua urmatoare scadentei obligatiei bugetare, pana la data realizarii sumei datorate, inclusiv, potrivit prevederilor art. 2".

La art. 13¹ din Ordonanta nr. 26/2001 pentru modificarea O. G. nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare se prevede:

"Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri bugetare, cu exceptia majorarilor de întârziere, a penalitatilor si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de întârziere, începând cu data de întâi a lunii urmatoare celei în care acestea aveau termene de plata. Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a majorarilor de întârziere si/sau a penalitatilor."

Totodata, potrivit art. 12 - art. 14 din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, republicata:

"Art. 12. - Pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere (...).

Art. 13 - (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv (...).

Art. 14. - (1) Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sanctioneaza cu o

penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termen de plata. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor si/sau a penalitatilor (...)

Incepand cu data de 01.01.2004 a intrat in vigoare O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care, la art. 108 alin. (1) (devenit ulterior, in formele republicate ale ordonantei, art. 114 alin. (1), respectiv art. 115 alin. (1)), prevede ca **“pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”**. Ulterior, potrivit art. 119 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007 **“pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere”**.

Referitor la prescrierea dreptului organelor fiscale de a stabili si determina obligatii de plata accesorii, potrivit art. 92 alin. (1) si art. 231 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 92. - (1) Termenele prevazute la art. 91 se intrerup si se suspenda in cazurile si in conditiile stabilite de lege pentru intreruperea si suspendarea termenului de prescriptie a dreptului la actiune potrivit dreptului comun.

Art. 231. - Termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga”.

In ceea ce priveste dreptul comun in materia prescriptiei, conform art. 16 lit. a) din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, **termenele de prescriptie se intrerup “prin recunoasterea dreptului a carui actiune se prescrie, facuta de cel in folosul caruia curge prescriptia”**, iar potrivit art. 17 alin. (2) **“dupa intrerupere incepe sa curga o noua prescriptie”**.

Totodata, art. 21 si art. 22 din O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31 decembrie 2003:

“Art. 21. - Dreptul organelor de control fiscal sau, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale de a stabili diferente de impozite si majorari de intarziere pentru neplata in termen a acestora, precum si de a constata contraventii si a aplica amenzi si penalitati pentru faptele ale caror constatare si sanctionare sunt, potrivit legii, de competenta organelor de control fiscal sau, dupa caz, a serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, pentru o perioada impozabila, se prescrie dupa cum urmeaza:

a) in termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva;

b) in termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului, in cazul in care legea nu prevede obligatia depunerii declaratiei;

c) in termen de 5 ani de la data comunicarii, catre contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale in conditiile prevazute de lege.

Art. 22. - Termenele de prescriptie prevazute la art. 21 se intrerup:

a) in cazurile si in conditiile stabilite de lege pentru intreruperea termenului de prescriptie a dreptului la actiune;

b) la data depunerii de catre contribuabil a declaratiei fiscale dupa expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data efectuarii de catre contribuabil a unui act voluntar de recunoastere a impozitului datorat, inclusiv plata integrala sau partiala a acestuia;

d) la data comunicarii catre contribuabil, a unor diferente de impozit stabilite de organele fiscale sau, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, ca urmare a actiunilor de control .“

Din reglementarile legale sus-citate si avand in vedere principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza regimul juridic al principalului, pentru obligatiile fiscale accesorii sunt aplicabile prevederile legale in materia prescriptiei extinctive in vigoare la data scadentei obligatiilor principale care le-au generat, respectiv dreptul organelor fiscale de a stabili accesorii pentru plati cu intarziere se prescrie in termen de 5 ani, calculat potrivit O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal.

In cazul accizelor datorate de X in perioada decembrie 2000 - decembrie 2001, termenele de prescriptie incep sa curga de la data expirarii fiecarui termen de depunere a declaratiilor privind obligatiile de plata la bugetul de stat, respectiv lunar, pana la data de 25 a lunii urmatoare lunii la care se refera, asa cum stabileau Instructiunile de completare a formularului de declaratie, aprobate prin O.M.F. nr. 1.313/1999, cu modificarile si completarile ulterioare. Astfel, pentru accizele datorate pentru luna decembrie 2000, termenul de prescriptie a inceput sa curga dupa data de 25 ianuarie 2001, pentru accizele datorate pentru ianuarie 2001, termenul de prescriptie a inceput sa curga dupa data de 25 februarie 2001, etc. Prin urmare, invocarea de catre contestatoare a prevederilor Codului de procedura fiscala referitoare la calcularea termenelor de prescriptie nu are nicio relevanta in solutionarea cauzei, intrucat pentru obligatiile fiscale nascute anterior datei de 01.01.2004, termenele de prescriptie se calculeaza potrivit reglementarilor fiscale anterioare intrarii in vigoare a Codului.

Referitor la intreruperea termenului de prescriptie, petenta sustine ca adresa nr./23.05.2007 nu are niciun efect asupra prescriptiei deoarece prin aceasta adresa nu a declarat obligatii fiscale, iar organul fiscal sustine ca obligatiile nu sunt prescrise, in conditiile in care petenta a efectuat plati voluntare si ulterior datei de 31.12.2001.

Astfel, plata, in tot sau in parte, a unei anumite categorii de obligatii bugetare, respectiv depunerea unei declaratii rectificative anterior implinirii termenului de prescriptie, reprezinta o recunoastere voluntara a obligatiilor bugetare din partea contribuabilului si constituie cauze de intrerupere a cursului prescriptiei extinctive pentru categoria de obligatii bugetare in cauza, dupa fiecare intrerupere incepand sa curga un nou termen de prescriptie.

Cu toate acestea, plata, respectiv depunerea unei declaratii rectificative ulterior implinirii termenului de prescriptie nu mai poate produce efecte asupra intreruperii cursului prescriptiei deoarece numai un termen in curs (neimplinit) poate fi intrerupt.

*Totodata, obligatiile fiscale accesorii aferente unor debite principale nu mai pot fi stabilite dupa implinirea termenelor de prescriptie la executare pentru debitele principale, avand in vedere si prevederile art. 1 alin. (2) din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, conform carora **“odata cu stingerea dreptului la actiune privind un drept principal se stinge si dreptul la actiune privind drepturile accesorii”**.*

Se retine ca in acelasi sens s-a pronuntat si Directia generala juridica din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala prin adresa nr./.....2007, inregistrata sub nr./.....2007.

In cazul in speta, petenta a efectuat plati partiale in contul accizelor in datele de 05.03.2002, 02.07.2002, 30.11.2005 si 07.02.2007, fara ca in documentele de plata sa specifice termenul de plata pentru obligatia bugetara achitata, specificand doar “accize restante”.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta modalitatea in care organele fiscale au efectuat stingerea accizelor datorate pe baza fiecarei plati in parte, respectiv daca au respectat ordinea de stingere a obligatiilor bugetare prevazuta de legislatia fiscala in vigoare la momentul efectuarii platilor, si anume: art. 8 din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, astfel cum a fost modificata prin O.G. nr. 26/2001 si art. 111 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, astfel cum a fost completata prin O.G. nr. 35/2006 si modificata prin Legea nr. 505/2006.

Or, in temeiul art. 231 din Codul de procedura fiscala, termenul de prescriptie de 5 ani se calculeaza pentru fiecare acciza datorata si declarata lunar, pentru perioada decembrie 2000 - decembrie 2001 avand 13 termene de prescriptie diferite si, prin urmare, fiecare plata partiala si-a produs efectul intreruptiv al prescriptiei extinctive numai pentru acea obligatia bugetara care a fost stinsa prin plata in cauza.

Intrucat din dosarul contestatiei nu rezulta modalitatea de stingere a accizelor restante prin platile partiale efectuate de petenta in datele de 05.03.2002, 02.07.2002, 30.11.2005 si 07.02.2007 si daca in cauza au fost intreprinse masuri de executare silita sau alte actiuni care au condus la intreruperea sau suspendarea cursului prescriptiei, iar din deciziile de calcul a accesoriilor contestate nu rezulta pentru care anume accize aferente perioadei decembrie 2000 - decembrie 2001 au fost stabilite accesoriile respective, organul de solutionare a contestatiei nu poate stabili pentru ce debite principale a fost intrerupta prescriptia prin platile partiale efectuate de petenta si nu se poate pronunta asupra caror accesorii a intervenit efectul prescriptiei extinctive prin implinirea termenelor de prescriptie la executare pentru celelalte debite principale.

Drept pentru care urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea** deciziilor nr./.....2007 si nr./.....2007, prin care s-au stabilit in sarcina petentei majorari si penalitati de intarziere aferente accizelor in suma totala de y lei.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.7 si 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

“12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii”.

Prin urmare, Administratia Finantelor Publice Sector va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale referitoare la stabilirea, intreruperea sau suspendarea termenelor de prescriptie in materie fiscala si de modalitatea de stingere a obligatiilor fiscale in situatia in care se fac plati partiale in contul obligatiilor restante si la stabilirea de accesorii numai pentru debitele principale care nu au fost prescrise prin emiterea unor decizii in care sa fie detaliata calcularea accesoriilor pentru fiecare debit in parte.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 8, art. 13 si art. 13¹ din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, asa cum a fost modificata prin O.U.G. nr. 113/1999 si O.G. nr. 26/2001, art. 12, art. 13 si art. 14 din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, republicata, art. 21 si art. 22 din O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 1 alin. (2), art. 16 lit. a) si art. 17 alin. (2) din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, art. 92 alin. (1), art. 119 alin. (10), art. 216 alin. (3) si art. 231 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare si pct. 12.7 si 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr./.....2007 si nr./.....2007 pentru suma de y lei

reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente accizelor, stabilite in sarcina X, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale si de cele retinute prin prezenta.

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