

DECIZIA nr. 839 din 23.12.2013
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X Romania SRL**,
inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x/04.07.2013

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x/04.07.2013, de catre Administratia Finantelor Publice sector 2, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, str. D V nr. , et. , ap. , sector 2.

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la data de 20.06.2013 si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 2 sub nr. x/27.06.2013, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/17.05.2013, comunicata in data de 20.05.2013, prin care au fost stabilite in sarcina X SRL – Punct de lucru, obligatii fiscale accesorii in suma de **y lei**, reprezentand dobanda aferenta impozitului pe veniturile din salarii.

Avand in vedere prevederile 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, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X Romania SRL**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Prin contestatia formulata impotriva deciziei nr. x/17.05.2013, SC X Romania SRL mentioneaza ca nu a avut cunostinta de debitele pretinse pana la data emiterii certificatului de atestare fiscala nr. x/17.05.2013 prin care se confirma ca nu inregistreaza nicio obligatie de plata, desi potrivit art.110 si art.119 din Codul de procedura fiscala AFPs2 trebuia sa emita un titlu de creanta, iar pentru dobanzi si penalitati decizii ce trebuiau comunicate societatii.

Incercand sa obtina lamuriri a aflat ca debitele reprezinta impozit pe veniturile din salarii din declaratiile nr. x/22.06.2007, in suma de z1 lei scadenta la data de 25.06.2007 si nr. x/24.07.2007, in suma de z2 lei scadenta la data de 25.07.2007 aferente punctului de lucru din str. T nr. , sector 2.

Contestatarul arata ca debitele au fost stabilite in mod gresit, deoarece sediul secundar pentru care au fost calculate a fost radiat la data de 18.07.2006, asa cum rezulta din Certificatul de inregistrare mentiuni nr. x/20.07.2007 emis in baza incheierii judecatorului delegat nr. x/20.07.2006 de Registrul Comertului.

In subsidiar, societatea solicita ca in cazul in care se considera ca debitul este corect imputat sa se constate prescris dreptul de a cere executarea silita a acestuia potrivit art.131 din Codul de procedura fiscala, iar potrivit art.134 si

art.130.1 din normele metodologice sa fie scazute din evidente analitica pe platitor creantele fiscale prescrise.

De asemenea, societatea solicita sa i se comunice actele fiscale prin care este imputat debitul si situatia fiscala a sediului secundar.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/17.05.2013, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 2 au stabilit in sarcina X Romania SRL – Punct de lucru, dobanda aferenta impozitului pe veniturile din salarii in suma de y lei.

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

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesoriile in suma de y lei aferente impozitului pe veniturile din salarii stabilite de organele fiscale pentru punctul de lucru al societatii, in conditiile in care organul fiscal nu face dovada comunicarii actelor de executare care pot constitui cauza de intrerupere a cursului prescriptiei

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/17.05.2013, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 2 au stabilit in sarcina X Romania SRL - Punct de obligatii fiscale accesorii in suma de y lei, aferente impozitului pe veniturile din salarii declarat de SC X Romania SRL pentru sediul secundar, calculate pentru perioada 30.01.2013 - 17.05.2013.

Contestatară invoca faptul ca accesoriile au fost stabilite in mod eronat, intrucat sediul secundar pentru care au fost calculate a fost radiat la data de 18.07.2006, asa cum rezulta din Certificatul de inregistrare mentiuni nr.x/20.07.2007 emis de Registrul Comertului in baza incheierii judecatorului delegat nr.x/20.07.2006, precum si faptul ca potrivit dispozitiilor legale dreptul de a cere executarea silita a debitului nascut in luna ianuarie 2008 este prescris.

Prin referatul cauzei se mentioneaza ca, prin emiterea actelor de executare silita pentru obligatiile principale si accesorii – somatii si titluri executorii - a fost intrerupt cursul prescriptiei.

In drept, potrivit art.26 din Codul de procedura fiscala, republicata:

“(1) Plătitor 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, plătitor de obligații fiscale este persoana juridică, cu excepția

impozitului pe venitul din salarii, pentru care plata impozitului se face, potrivit legii, de către sediile secundare ale persoanei juridice.”

Conform art.26 din Codul de procedura fiscala, modificat și completat prin OUG nr. 117/2010, in vigoare de la 01.01.2011:

“**Art. 26** - (2) Pentru contribuabilii care au sedii secundare, plătitor de obligații fiscale este contribuabilul, inclusiv pentru impozitul pe venitul din salarii datorat de salariații care își desfășoară activitatea la sediile secundare înregistrate fiscal, potrivit legii, ca plătitoare de salarii și venituri asimilate salariilor.”

Potrivit dispozițiilor art. 21, art.22, art. 23, art. 24, art. 119 și art. 120, din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare:

Codul de procedura fiscala:

“**Art. 21** - (1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și cuantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creanțe fiscale principale;

b) dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților de întârziere sau majorărilor de întârziere, după caz, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii. (...).”

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

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

d) obligația de a plăti majorări de întârziere, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii.”

“**Art. 23** - *Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale*

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

“**Art. 24** - *Stingerea creanțelor fiscale*

Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”

“**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. 86** - (6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înstiintari de plata, de la data comunicarii acestora, în conditiile în care se stabilesc sume de plata.”

“**Art. 110** - (3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptatite, potrivit legii.”

Normele metodologice:

“**107.1.** Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;
- b) declaratia fiscala, angajamentul de plata sau documentul întocmit de platitor prin care acesta declara obligatiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de catre platitor, potrivit legii”.

Codul de procedura fiscala:

“**Art.111** - (1) Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza.”

“**Art. 119** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere.”

“**Art. 120** - (1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu **ziua imediat urmatoare termenului de scadenta** si pâna la data stingerii sumei datorate inclusive.”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca declaratiile depuse de contribuabili reprezinta titluri de creanta prin care se stabilesc si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, motiv pentru care, organul fiscal are obligatia de a le inregistra in baza sa de date.

Totodata, un contribuabil are obligatia de a plati distinct, la termenele legale, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat, in speta impozit pe veniturile din salarii, stabilite si individualizate prin declaratiile depuse.

De asemenea, stingerea obligatiilor fiscale principale se efectueaza in ordinea vechimii stabilita in functie de scadenta acestora, iar pentru neachitarea la scadenta contribuabilul datoreaza accesorii ca o masura accesorie in raport cu debitul principal, pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Referitor la prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili accesorii aferente obligatiilor fiscale:

Cu privire la termenul de prescriptie privind stabilirea obligatiilor fiscale, in speta sunt aplicabile dispozitiile art.91, art.92, art.131 si art.134 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

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

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel.”

“**Art. 92** - (1) Termenele prevazute la art. 91 se întrerup si se suspenda în cazurile si în conditiile stabilite de lege pentru întreruperea si suspendarea termenului de prescriptie a dreptului la actiune potrivit dreptului comun.”

“**Art.131** - (1) Dreptul de a cere executarea silită a creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere acest drept.”

“**Art.134** - Termenul de prescripție prevăzut la art. 131 se întrerupe:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe data îndeplinirii de către debitor, înainte de începerea executării silite sau în cursul acesteia, a unui act voluntar de plată a obligației prevăzute în titlul executoriu ori a recunoașterii în orice alt mod a datoriei;

c) pe data îndeplinirii, în cursul executării silite, a unui act de executare silită;

d) în alte cazuri prevăzute de lege.”

Potrivit **art.92** din Codul de procedura fiscala, modificat și completat prin OG nr. 29/2011:

“(1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.”

În ceea ce privește intreruperea prescripției extinctive, Decretul nr. 167/1958 privitor la prescripția extintivă prevede ca:

“**Art. 16.** - Prescripția se întrerupe:

a) prin recunoașterea dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de cel în folosul căruia curge prescripția; (...);

c) printr-un act începător de executare.

De asemenea, în conformitate cu dispozițiile Codului civil, în vigoare de la data de 15 iulie 2011:

“**Art. 2.537.** - Prescripția se întrerupe:

1. printr-un act voluntar de executare sau prin recunoașterea, în orice alt mod, a dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de către cel în folosul căruia curge prescripția; (...);

4. prin orice act prin care cel în folosul căruia curge prescripția este pus în întârziere;

5. în alte cazuri prevăzute de lege.”

In speta, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, precizarile facute prin referatul cauzei, informatiile existente in evidenta organului fiscal, raportat la sustinerile contestatarei rezulta urmatoarele:

Prin declaratiile nr. x/22.06.2007 si nr. x/24.07.2007, SC X Romania SRL a declarat impozit pe veniturile din salarii in suma de z1 lei, cu scadenta la data de 25.06.2007 si in suma de z2 lei, cu scadenta la data de 25.07.2007, acestea fiind operate in evidente pe platitor a organului fiscal.

Din fisa sintetica a impozitului pe veniturile din salarii pentru X TPF Romania - punct de lucru, editata la 03.07.2013, purtand mentiunea “radiere 01.01.2006” rezulta obligatii de plata neachitate din declaratiile nr. x/22.06.2007 in suma de z1 lei si nr. x/24.07.2007 in suma de z2 lei.

Accesoriile in suma de y lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/17.05.2013 au fost calculate de AFP sector 2 asupra obligatiilor de plata declarate prin declaratiile “100” nr. x/22.06.2007, in suma de z1 lei si nr. x/24.07.2007, in suma de z2 lei, pentru perioada 30.01.2013-30.17.05.2013.

In ceea ce priveste debitele reprezentand impozit pe veniturile din salarii, neachitate, AFP sector 2 a emis pe numele X Romania - punct de lucru, in perioada august 2007-octombrie 2011, somatii si titluri executorii privind impozitul pe veniturile din salarii si accesorii aferente, pentru care nu face dovada comunicarii acestora catre contestatara.

Potrivit dispozitiilor art. 44 si art. 45 din Codul de procedura fiscala, republicat, obligatiile de plata stabilite si individualizate de societatea contestatara prin declaratiile depuse, in speta impozit pe veniturile din salarii, precum si obligatiile fiscale accesorii datorate pentru neplata/plata cu intarziere a acestora produc efecte din momentul in care sunt comunicate contribuabilei (in acelasi sens, si somatia si titlurile executorii produc efecte din momentul în care sunt comunicate); de asemenea, comunicarea trebuie sa fie efectuata in interiorul termenului de prescriptie, cu respectarea dispozitiilor legale, tocmai pentru a da dreptul organul fiscal de a cere plata sumelor respective.

Rezulta ca AFP sector 2 nu este indreptatit sa calculeze accesorii pentru impozitul pe veniturile din salarii, in conditiile in care pana la implinirea termenului de prescriptie a obligatiilor declarate nu au intervenit intreruperi ale cursului prescriptiei, contrar sustinerilor organului fiscal, in conditiile in care desi a emis somatii de plata si titluri executorii nu face dovada ca acestea au fost comunicate catre societate.

Desi in referatul cauzei se precizeaza faptul ca pentru debitele asupra carora au fost calculate accesoriile contestate au fost emise somatii si titluri

executorii in cursul perioadei de prescriptie, organul fiscal nu face dovada comunicarii actelor de executare catre societate, pentru a fi motivata afirmatia potrivit careia acestea constituie cauze de intrerupere a termenului de prescriptie.

Mai mult, se retine faptul ca desi avea cunostinta de faptul ca punctul de lucru al societatii pe numele caruia a fost emis actul administrativ contestat a fost radiat inca din anul 2006, aspect mentionat si de contestatara, AFP sector 2 a procedat la emiterea deciziei de calcul accesorii la data de 17.05.2013 privind obligatii de plata aferente anului 2007.

In consecinta, se vor aplica dispozitiile art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se stipuleaza:

“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se incheie un nou act administrativ care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare” si se va desfiinta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/17.05.2013 emisă de Administratia Finantelor Publice sector 2 pentru dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii in suma de y lei.

In speta, sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5 - 11.7 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. 450/2013, care stipuleaza urmatoarele:

“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.”

Prin urmare, organele fiscale vor proceda la reanalizarea evidentei pe platitor a societatii, avand in vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și dispozitiile legale in vigoare in materia prescriptiei privind stabilirea obligatiilor fiscale, inclusiv in ceea ce priveste calculul accesoriiilor

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.6, art.7, art.21, art. 22, art.23, art.24, art.85, art.86, art.91, art.92, art.110, art.111, art.119, art.120 si art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completarile ulterioare, pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, coroborat cu pct. 11.5-11.7 din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 450/2013 privind aprobarea

Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

DECIDE

Desfiinteaza Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/17.05.2013 emisa Administratia Finantelor Publice sector 2 pentru suma de y lei reprezentand dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii, urmand ca organele fiscale sa reanalizeze cauza, avand in vedere considerentele din motivarea prezentei decizii si dispozitiile normative incidente in materie.

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.