

DECIZIA nr. 85/2017
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC x SA, inregistrata la DGRFPB
sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti a fost sesizata de AS4FP, cu adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC x SA**, cu domiciliul in x, prin CA x, cu sediul si domiciliul ales pentru comunicarea actelor de procedura in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AS4FP sub nr. x, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de AS4FP, comunicata contribuabilei prin posta in data de **28.11.2016**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei.

Avand in vedere prevederile dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC x SA**.

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

I. In sustinerea contestatiei contribuabila aduce urmatoarele argumente:

Decizia contestata este nelegala si este lovita de nulitate, intrucat:

- actul administrativ fiscal prin care s-ar fi stabilit / calculat obligatiile principale nu exista, asa cum s-a constatat prin doua hotarari judecatoresti, din care una definitiva;
- decizia nu cuprinde motivele de fapt si de drept (temeiul de drept invocat in decizie, respectiv art. 88 lit c si art 119 alin 4 din OG nr. 92/2003 nu era in vigoare la data emiterii acesteia) care au stat la baza emiterii acesteia si nici termenul de depunere al contestatiei.

Decizia a fost emisa cu incalcarea celor dispuse prin Sentinta civila nr. x, definitiva, pronuntata de Judecatoria Sector 4 in dosarul x si prin Sentinta civila nr. x pronuntata in dosarul nr. x.

Societatea nu a mai desfasurat activitate si nici nu a mai avut angajati in ultimii 16 ani, urmare radierii din registrul comertului dispusa prin Incheierea din data de 26.05.2000 emisa de judecatorul delegat la Oficiul Registrului Comertului din x.

Conform site-ului MFP societatea nu este inregistrata ca platitoare a vreunui impozit, contributie sau taxa.

Declaratia nr. x, identificata in anexa deciziei ca fiind documentul prin care s-a individualizat suma de plata, nu a existat vreodata, nu exista si nu i-a fost comunicata.

Societatea invoca Sentinta civila nr. x, pronuntata de Judecatoria Sector 4 Bucuresti, prin care s-a admis actiunea formulata de aceasta cu privire la o serie de acte de executare emise de organul fiscal, precizand faptul ca instanta judecatoreasca

a retinut ca Sentinta civila nr. x nu poate constitui titlu de creanta in baza caruia sa se emita un titlu executoriu.

Sentinta nr. x a fost data intr-o cauza privind procedura insolventei unei societati terte, SC x x SA.

In concluzie, **SC x SA** solicita admiterea contestatiei.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS4FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

3.1 Referitor la aspectele procedurale invocate de societate:

Organul de solutionare a contestatiei din cadrul DGRFPB este investit sa se pronunte daca aspectele procedurale invocate de societate sunt de natura sa conduca la nulitatea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS4FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei, *“pentru plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri ale bugetului general consolidat”*, in temeiul dispozitiilor *“art. 88 lit c si art. 119 alin 4 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.”*

In drept, potrivit dispozitiilor art. 46 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

“Art. 46 Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite în scris, pe suport hârtie sau în formă electronică.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.

(3) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică cuprinde elementele prevăzute la alin. (2), cu excepția elementelor prevăzute la lit. h).”

Prin contestatia formulata, societatea invoca faptul ca prin decizia de impunere atacata, organul fiscal nu a prezentat motivele de fapt detaliate in baza carora a fost emisa decizia, iar temeiul de drept invocat in decizie, respectiv art. 88 lit c si art 119 alin

4 din OG nr. 92/2003 nu erau in vigoare la data emiterii acesteia. De asemenea, precizeaza ca decizia nu contine termenul de contestare.

Analizând, însă, atât Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, cat si Anexa deciziei respective, se constată că (contrar celor sustinute de societate), în cuprinsul lor sunt menționate:

- atat motivele de fapt (detaliate): plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri ale bugetului general consolidat, documentul prin care s-a individualizat obligatia de plata principala, cuantumul obligatiilor de plata principale neachitate la scadenta, perioada, nr de zile, cota, cuantumul obligatiei de plata accesorie;

- cat si motivele de drept, respectiv actele normative în baza cărora au fost emise: *art. 88 lit c si art. 119 alin 4 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.*

De altfel, Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x a fost emisa potrivit dispozitiilor legale in vigoare, respectiv:

1. - art. 342 alin 1 si art. 346 alin 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

“Art. 342 Acte normative de aplicare

(1) Formularele necesare și instrucțiunile de utilizare a acestora privind administrarea creanțelor fiscale de către organul fiscal central, precum și orice norme sau instrucțiuni necesare aplicării unitare a prezentului cod se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.”

“Art. 346 Conflictul temporal al actelor normative

(1) Reglementările emise în temeiul actelor normative prevăzute la art. 354 rămân aplicabile până la data aprobării actelor normative de aplicare a prezentului cod, în măsura în care nu contravin prevederilor acestuia.”

2. - Ordinul nr. 2447/2014 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.438/2009 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, prin care s-a aprobat formularul deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii.

Se retine si ca decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x atacata a avut în vedere prevederile legale aplicabile in vigoare, respectiv dispozițiile art. 46 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare, care se referă la elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină actele administrative fiscale.

Prin urmare, argumentatia societatii cu privire la lipsa din decizia atacata a motivarii detaliate a modalitatii de calcul a accesoriilor in suma totala de x lei este subiectiva și neintemeiata.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei nici urmatoarele motivatii:

1. - *Referitor la invocarea unui temei de drept care la data emiterii deciziei de impunere nu mai era in vigoare:*

Se retine ca debitele asupra carora s-au calculat accesoriile contestate provin din perioade anterioare datei de 01.01.2016, astfel cum urmeaza a fi prezentat mai jos, in cuprinsul prezentei decizii, iar, pana la data emiterii deciziei de impunere contestata,

formularele utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale nu au fost modificate de legiuitor, în sensul actualizării conform dispozițiilor Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală.

Mai mult, prevederile legale respective sunt similare prevederilor legale în vigoare începând cu data de 01.01.2016, după cum urmează:

- art. 88 lit c din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare <=> art. 98 lit c din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală;

- art. 119 alin 4 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare <=> art.174 alin 4 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală.

2. Referitor la lipsa termenului de depunere a contestației:

Potrivit dispozițiilor art. 270 alin 4 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

“Art. 270 (4) Dacă actul administrativ fiscal nu conține elementele prevăzute la art. 46 alin. (2) lit. i), contestația poate fi depusă, în termen de 3 luni de la data comunicării actului administrativ fiscal, la organul fiscal emitent al actului administrativ atacat.”

Mai mult, nici prezentarea în parte a motivelor de drept sau a unor motive de drept eronate, nici lipsa termenului de depunere a contestației nu reprezintă motive de nulitate a deciziei de impunere, câtă vreme, conform prevederilor art. 49 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, elementele care conduc la nulitatea actelor administrative fiscale sunt expres și limitativ prevăzute de legiuitor:

“Art. 49 Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. Prevederile art. 50 sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Drept pentru care, cu privire la acest capat de cerere, urmează a se dispune respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de **SC x SA**.

3.2. Referitor la accesoriile în suma de x lei stabilite și individualizate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesoriile in suma de x lei, in conditiile in care aceasta nu a achitat in termenul legal obligatiile de plata preluate de la SC x x SA incepand cu data de 14.11.2012.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS4FP a stabilit, pentru perioada 30.06.2016 - 09.11.2016, obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 173, art. 174 si art. 175 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

“Art. 173 Dispozitii generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. (...)

“Art. 174 Dobânzi

(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. 176 Penalități de întârziere

(1) Penalitățile 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. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător”.

Față de prevederile legale invocate, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

In speta, potrivit precizarilor Biroului Juridic Insolventa din cadrul DGRFPB din adresa nr. x, inregistrata la AFCM sub nr. x, atasata la dosarul cauzei:

1.- In baza Hotararilor AGA din data de 25.09.1999, 19.10.1999 si 25.11.1999, SC x SA a fost supusa unui proiect de divizare in urma caruia au rezultat doua societati comerciale de sine statatoare:

- SC x SRL, inmatriculata sub nr. x si
- SC x x SA, inmatriculata sub nr. x.

2. - Prin Incheierea pronuntata la data de 26.05.2000, judecatorul delegat de la Registrul Comertului a dispus radierea din evidentele Registrului Comertului a SC x SA.

3. - Ulterior divizarii si inmatricularii SC x x SA, aceasta societate a desfasurat activitate comerciala, in principal la punctul de lucru din x, inregistrand totodata, restante semnificative la plata obligatiilor datorate bugetului de stat, parte din aceste obligatii provenind chiar de la societatea mama, SC x SA.

4. - Actionarii SC x SRL si x ai SC x SA au formulat mai multe actiuni in justitie solicitand anulara hotararilor AGA din 25.11.1999, anulare ce a fost dispusa prin Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie nr. x, irevocabila, ulterior fiind promovate

actiuni la ORCTB in vederea dispunerii radierii inmatricularii SC x 1 SRL si SC x x SA, dar si a radierii SC x SA; actiunile au avut ca scop revenirea la patrimoniul SC x SA, prin reunirea activului si pasivului de la SC x SRL si SC x x SA, intrucat urmare deciziei respective cele doua societati rezultate si-au pierdut personalitatea juridica, capacitatea de folosinta si de exercitiu, iar "societatea mama" urmand sa fie reinmatriculata.

5. - Un aspect important subliniat de activitatea juridica prin adresa nr. x, este faptul ca "titulatura "SC x SA " si stampila acestei societati au fost utilizate si ulterior divizarii, astfel cum rezulta din Procesul-verbal de constatare intocmit de organele de control ale Curtii de Conturi, ale DGFP Maramures si Garda Financiara Maramures la data de 29.08.2003."

6. - Urmare solutionarii irevocabile a acestor litigii cu privire la anularea divizarii SC x SA si a demersurilor privind reinmatricularea societatii mama, la data de 22.06.2012 au fost inscrise in Registrul Comertului in baza Rezolutiei nr. x mentiunile de radiere a radierii SC x SA, revenindu-se astfel la situatia anterioara, concomitent cu radierea societatilor rezultate urmare divizarii, implicit a SC x x SA; se retine ca, la data prezentei SC x SA figureaza ca fiind inscrisa in evidentele registrului comertului ca societate comerciala valabila.

7. - In aceste conditii, prin Sentinta Civila nr. x a Tribunalului Brasov, irevocabila la data de 14.11.2012, instanta a dispus inchiderea procedurii insolventei impotriva SC x x SA, pe motiv ca aceasta a fost radiata si nu mai are capacitate procesuala.

8. - Drept urmare, DGRFPB a transmis AS4FP fisa sintetica pe platitor si certificatul de atestare fiscala emis sub nr. x privind obligatiile de plata existente in evidenta fiscala pentru SC x x SA, in vederea preluarii obligatiilor fiscale ale acestei din urma societati de catre SC x SA.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca, intrucat potrivit proiectului de divizare, SC x x SA a preluat tot pasivul societatii divizate SC x SA, iar urmare hotararii judecatoresti irevocabile de anulare a hotararii AGA de divizare, s-a dispus revenirea la situatia anterioara divizarii, **obligatiile de plata cu care figureaza SC x x SA sunt preluate de catre SC x SA, incepand cu data de 14.11.2012, data ramanerii irevocabile a Sentintei Civile nr. x a Tribunalului Brasov, aspect necontestat de catre societatea contestatara.**

In acest sens, conform fiselor analitice pe platitor si a certificatului de atestare fiscala nr. x, anexate la dosarul cauzei, SC x x SA, la data de 14.11.2012, avea urmatoarele **obligatii de plata declarate**:

- x lei - impozit pe veniturile din salarii;
- x lei - impozit pe profit;
- x lei - sume datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap;
- x lei - contributia pentru invatamantul de stat;
- x lei - accize incasate din vanzarea de alcool si bauturi alcoolice;
- x lei - TVA;
- x lei - CAS angajator;
- x lei - CAS asigurati;
- x lei - contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator

- x lei - somaj angajator;
- x lei - somaj asigurati;
- x lei - fondul de garantare pentru plata creantelor sociale;
- x lei - CASS angajator;
- x lei - CASS asigurati;
- x lei - contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele societatii, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Potrivit dispozitiilor art. 110 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, in vigoare pana la data de 31.12.2015 si art. 93 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare incepand cu data de 01.01.2016:

“Art. 110 Colectarea creanțelor fiscale

(1) În sensul prezentului titlu, colectarea constă în exercitarea acțiunilor care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.

(2) **Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță** sau al unui titlu executoriu, după caz.

(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. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere;
- b) **declarația fiscală.**

“Art. 93 Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) **Creanțele fiscale se stabilesc astfel:**

- a) **prin declarație de impunere**, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);
- b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

2. Conform dispozitiilor legale mai sus invocate rezulta ca organul fiscal nu avea obligatia emiterii unei decizii de impunere prin care sa individualizeze debitele asupra carora au fost calculate accesoriile contestate, cata vreme **aceste debite au fost deja individualizate:**

- fie prin declaratiile fiscale depuse de SC x x SA la organul fiscal competent, ulterior divizarii;
- fie prin declaratiile fiscale depuse de insasi contestatara, anterior datei la care s-a dispus divizarea si preluarea pasivului acesteia de catre SC x x SA.

Prin urmare, desi in cuprinsul deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x se face referire la declaratia nr. x, in fapt, asa cum am aratat anterior, debitele asupra carora s-au calculat accesoriile contestate provin dintr-**o multitudine de declaratii** depuse fie de SC x x SA, fie de SC x SA. Astfel ca, organul fiscal fiind in imposibilitatea enumerarii tuturor acestor declaratii, a mentionat sumar numai numarul Sentintei Civile nr. x, precum si data inscrierii in baza sa de date a obligatiilor de plata datorate de SC x SA, astfel cum au fost preluate de la SC x x SA.

3. **Pentru exemplificare**, conform fisei sintetice totale anexata la dosarul cauzei, in ceea ce priveste contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice,

debitul in suma totala de x lei se compune din urmatoarele **obligatii de plata declarate de SC x x SA**, potrivit dispozitiilor legale in vigoare si preluate de SC x SA:

Nr. crt.	Declaratie depusa de societate	Obligatie de plata declarata si neachitata
1		
2		
3		
4		
5		
6		
7		
8		
9		
10		
11		
12		
13		
14		
15		
16		
17		
18		
19		
20		
21		
22		
23		
24		
	Total	

4. SC x SA nu a efectuat nicio plata in contul obligatiilor de plata preluate de la SC x x SA (pasivul preluat de la aceasta societate), aspect ce reiese din analiza fiselor analitice pe plataitor anexate la dosarul cauzei.

5. Nu prezinta relevanta in solutionarea favorabila a cauzei invocarea de catre societate a unor sentinte pronuntate de instantele judecatoresti, cata vreme acestea au ca obiect acte administrativ fiscale emise de organele fiscale in cadrul procedurii de executare silita, aceste acte de executare neavand legatura cu cauza supusa solutionarii. Mai mult, organul de solutionare a contestatiei nu este competent sa analizeze daca organele fiscale emitente ale acestor acte atacate au pus sau nu in executare cele dispuse prin sentintele respective definitive pronuntate.

6. Nu poate fi retinuta nici motivatia societatii potrivit careia aceasta nu a mai desfasurat activitate si nici nu a mai avut angajati in ultimii 16 ani, cata vreme obligatiile de plata cu privire la veniturile de natura salariala platite angajatilor provin din preluarea pasivului SC x x SA.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca accesoriile in suma totala de x lei sunt corect individualizate de AS4FP prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, motiv pentru care cu privire la acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC x SA** urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 110 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, in vigoare pana la data de 31.12.2015, art. 49, art. 93, art. 173, art. 174 si art. 175, art. 270 alin 4, art. 279 alin 1, art. 342 alin 1 si art. 346 alin 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare incepand cu data de 01.01.2016

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC x SA** impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, prin care AS4FP a stabilit obligatii de plata 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.