

DECIZIA nr.699/28.12.2017
privind solutionarea contestatiei formulata
de domnul X,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr.40008/21.09.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii 2 a fost sesizata de catre Administratia Sector 4 a Finantelor Publice, cu adresa nr.X/30.08.2017, inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr.X/21.09.2017, completata cu adresa nr.X/31.10.2017, inregistrata la D.G.R.F.P.B sub nr.X/03.11.2017, cu privire la contestatia formulata de domnul X, CNP X, cu domiciliul in Bucuresti, Soseaua Xi, nr. X, bl.X, sc.X, et.X, ap.X, Sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 4 a Finantelor Publice sub nr. X/11.08.2017, il constituie:

-Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr.D/31.12.2015, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 24.07.2017, emisa de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venituri din cedarea folosintei bunurilor in suma de **S lei**;

- avizul de plata nr.A/25.07.2017.

Constatand ca, in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.268, art. 269, art. 270, art. 272 alin.(1) si alin.(2) din Codul de procedura fiscala, aprobata prin Legea nr. 207/2015, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul **X**.

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

I. Prin adresa inregistrata la Administratia Sector 4 a Finantelor Publice sub nr. X/11.08.2017, domnul X contesta Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr.D/31.12.2015 si avizul de plata nr.A/25.07.2017, invocand in sustinere urmatoarele:

- debitul in suma de X lei si majorarile de intarziere in suma de X lei (inscrise in avizul de plata nr.A/25.07.2017), cat si majorarile de intarziere in suma de S lei, privesc contractul de inchiriere nr.X din 23.10.2007 pe perioada 01.09.2007 – 31.08.2008;

- obligatiile de plata stabilite prin decizia nr.D/31.12.2015 si obligatiile de plata inscrise in avizul de plata nr. A/25.07.2017 sunt prescrise in conformitate cu prevederile art.91 din O.G. nr.92 privind Codul de procedura fiscala, cu aplicabilitate pana la data de 31.12.2015 si prevederile art.110 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu aplicabilitate incepand cu data de 01.01.2016. De asemenea, si dreptul organului fiscal de a cere executarea silita a creantelor fiscale este prescris in conformitate cu prevederile art.131 si art.134 din O.G. nr.92 privind Codul de procedura fiscala , cu aplicabilitate pana la data de 31.12.2015 si prevederile art.215 si art.218 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu aplicabilitate de la data de 01.01.2016;

- dreptul organului fiscal de a stabili obligatii se prescrie in termen de 5 ani, termen care incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala.

In concluzie, domnul X solicita desfiintarea actelor fiscale (decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr.D/31.12.2015 si avizul de plata nr.X/25.07.2017) si pe cale de consecinta exonerarea de la plata debitului suplimentar in valoare de X lei.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr.D/31.12.2015 organele de impunere ale Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice au stabilit in sarcina domnului X accesorii aferente impozitului pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor in suma de S lei pentru perioada 31.12.2014-31.12.2015.

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

3.1. Referitor la decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr.D/31.12.2015

Cauza supusa solutionarii este daca, organul fiscal mai avea dreptul sa stabileasca obligatii de plata accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venitul din cedarea folosintei bunurilor in anul 2008, in conditiile in care, desi organul de solutionare a solicitat in mod expres precizarea concreta a motivelor de intrerupere/suspendare a cursului prescriptiei dreptului de a stabili accesorii nu a analizat implinirea termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, reglementat de actele normative in vigoare in perioada analizata.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr.D/31.12.2015, organele fiscale au calculat accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, in suma de S lei, debitele asupra carora s-au calculat accesoriile contestate fiind individualizate prin titlu de creanta nr.X/04.02.2008, reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pe venitul din cedarea folosintei bunurilor.

Prin contestatia formulata contribuabilul invoca, in esenta, prescrierea dreptului de a stabili obligatii fiscale accesorii aferente deciziei nr.X/04.02.2008.

In drept, potrivit dispozitiilor OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada calcularii accesoriilor:

„Art.23 - (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 - Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”

“Art.44 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat.”

“Art.45 - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.”

“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 reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și 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) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Potrivit dispozițiilor legale sus invocate accesoriile se datorează pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata. Accesoriile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Cu privire la termenul de prescriptie privind stabilirea obligatiilor fiscale sunt aplicabile si dispozitiile art. 91, art. 92 si art.93 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare in anul 2008:

“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.”

“Art.92 - (1) Termenele prevăzute la art. 91 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun.”

“Art.93 - Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale, va proceda la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală.”

In ceea ce priveste cauzele de intrerupere si suspendare a termenului de prescriptie, potrivit prevederilor art.131, art.132, art.133 si art.134 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“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.132 - Termenul de prescripție prevăzut la art. 131 se suspendă:

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

b) în cazurile și în condițiile în care suspendarea executării este prevăzută de lege ori a fost dispusă de instanța judecătorească sau de alt organ competent, potrivit legii;

- c) pe perioada valabilității înlesnirii acordate potrivit legii;
- d) cât timp debitorul își sustrage veniturile și bunurile de la executarea silită;
- e) în alte cazuri prevăzute de lege.”

“**Art.133** - 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.”

“Art.134 - (1) Dacă organul de executare constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a cere executarea silită a creanțelor fiscale, acesta va proceda la încetarea măsurilor de realizare și la scăderea acestora din evidența analitică pe plătitori.”

Aplicand toate aceste dispozitii legale la speta ce face obiectul contestatiei raportat la documentele existente la dosarul cauzei transmise de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice, la precizarile din referatul cauzei si din adresele privind completarea dosarului contestatiei, se retin urmatoarele:

1. Obligatia fiscala in suma de S lei reprezentand dobanzi calculate este aferenta obligatiilor de plata stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 nr.X/04.02.2008, emisa de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice, prin care s-au stabilit plati anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de X lei.

2. Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr.D/31.12.2015 a fost comunicata prin posta cu confirmare de primire la data de 24.07.2017, conform mentiunii inscrise pe confirmarea de primire.

3. Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.X/30.08.2017, organele fiscale din cadrul Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice precizeaza faptul ca domnul X nu a efectuat in anul 2015 plati in contul impozitului pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor si in consecinta propun respingerea contestatiei.

4. Intrucat dosarul contestatiei a fost transmis incomplet, prin adresa nr. MBR_DGRX/25.10.2017, Serviciul solutionare contestatii 2 a solicitat completarea dosarului cauzei cu informatii si documente referitoare la:

- referiri exprese la eventuale cauze de suspendare ori de intrerupere a cursului prescriptiei extinctive, insotite de dovezi in acest sens;

- propuneri de solutionare a contestatiei cu referire la toate motivatiile contestatarului.

5. Prin adresa nr.X/31.10.2017, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr.X/03.11.2017, Administratia Sector 4 a Finantelor Publice nu face nicio referire la eventualele cauze de suspendare ori de intrerupere a cursului prescriptiei extinctive, ci doar transmite copii dupa anumite documente dar fara a anexa vreun document care sa probeze intreruperea sau suspendarea cursului prescriptiei extinctive.

Fata de aspectele prezentate anterior, in ceea ce priveste termenul de prescriptie a dreptului organelor fiscale de a stabili obligatii de plata reprezentand dobanzi aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor stabilite in anul 2008, se retin urmatoarele:

A. Potrivit dispozitiilor legale referitoare la comunicarea actelor administrative fiscale obligatiile de plata stabilite si individualizate prin titluri de creanta, in speta obligatiile fiscale reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pe venitul din cedarea folosintei bunurilor si accesorii datorate pentru neplata/plata cu intarziere a acestora, produc efecte din momentul in care sunt comunicate contribuabilului; de asemenea, comunicarea trebuie sa fie efectuata in interiorul termenului de prescriptie, cu respectarea dispozitiilor legale, tocmai pentru a da dreptul organului fiscal de a solicita plata sumelor respective.

B. Organele fiscale din cadrul AS4FP nu au adus precizari cu privire la cauzele de intrerupere/suspendare a cursului prescriptiei dreptului de a stabili obligatii de plata, **desi le-a fost solicitat in mod expres de organul de solutionare.**

C. Ca atare, nefiind prezentate cauze de intrerupere/suspendare a cursului prescriptiei dreptului de a cere executarea silita a debitului principal reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor inlauntrul perioadei de prescriptie care sa conduca la curgerea unor noi termene de prescriptie, in conformitate cu dispozitiile legale antecitate, organul de solutionare a contestatiei este in imposibilitatea verificarii dreptului organelor fiscale de a stabili accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit.

Prin urmare, Serviciul solutionare contestatii 2 nu se poate pronunta cu privire la accesoriile stabilite de organul fiscal, cata vreme acesta nu face dovada stabilirii corecte a accesoriilor, necomunicandu-ne documente si informatii privind intreruperea sau suspendarea cursului prescriptiei si a dreptului de a stabili obligatii fiscale, astfel incat urmeaza a se dispune, in temeiul art.279 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, desfiintarea Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, emisa de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice, cu privire la accesoriile aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venitul din cedarea folosintei bunurilor in suma de S lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze la clarificarea situatiei fiscale a contribuabilului si la stabilirea corecta a accesoriilor datorate, in masura in care dreptul la executarea platilor anticipate cu titlu de impozit nu a fost prescis.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct.11.4-11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, unde se stipuleaza:

“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. 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.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Prin urmare, Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice va proceda la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului și la stabilirea corectă a accesoriilor datorate ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acestuia, precum și de cele reținute în prezenta decizie.

3.2. Referitor la avizul de plata nr.A

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii 2 din cadrul DGRFP Bucuresti se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care avizul de plata nu se refera la stabilirea de obligatii fiscale in sarcina contribuabilului, ci la obligatiile existente in contul fiscal personal al contribuabilului.

In fapt, prin contestatia formulata domnul X se indreapta si impotriva avizului de plata nr. A/25.07.2017.

In drept, potrivit art.1 pct.37 si art.98 din Legea nr.207/2015:

“Art.1 - în înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

37. titlu de creanță fiscală - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală;”

“Art.98 - Sunt asimilate deciziilor de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;

b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;

c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;

d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare.”

Potrivit art. 268 si 272 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

“Art.268 - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

a) creanțe fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;

c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de quantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice.”

“Art.272 - (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de verificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.

[...]

(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Se retine ca, potrivit art. 272 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, organele specializate in solutionarea contestatiilor, constituite la nivelul D.G.R.F.P. Bucuresti, au o competenta strict delimitata, ele nu se pot investi decat cu solutionarea contestatiilor care privesc sume stabilite in decizii de impunere, in actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si in titlurile de creanta privind obligatiile fiscale, deci cu anumite categorii de acte administrative fiscale expres si limitativ prevazute de lege.

Potrivit prevederilor legale anterior mentionate, se constata ca avizul de plata nu se incadreaza in categoria actelor administrativ fiscale si nu este act administrativ asimilat deciziei de impunere, întrucât pe de o parte prin acesta nu se stabilesc drepturi si obligatii fiscale, nu suntem în prezenta unor creante fiscale, iar pe de alta parte nici nu este expres prevazut de lege ca act asimilat deciziei de impunere. De asemenea, se retine faptul ca actele administrative fiscale care intra în competenta Serviciului solutionare contestatii sunt stabilite în mod expres prin art.272 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, asa cum am aratat, avizul de plata neîncadrându-se în nici una din respectivele categorii, astfel ca contestatia se va respinge ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.23, art.24, art.44, art.45, art.91, art.92, art.93, art.119, art.120, art.120¹, art.131, art.132, art.133 si art.134 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art.1, art .98, art.268, art.272, art.279, art.347 si art.352 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 11.4-11.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul Președintelui ANAF nr.3741/2015:

DECIDE:

1. Desfiintarea Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr. D/31.12.2015, prin care s-au stabilit in sarcina domnului **X** obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor in suma de **S lei**, urmand ca Administratia Sector 4 a Finantelor Publice sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a

contribuabilului, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta decizie.

2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata de domnul X in ceea ce priveste solicitarea anularii avizului de plata nr.A/25.07.2017.

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