

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR.265/2006

privind solutionarea contestatiilor formulate de
S.C.X S.A. ,

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice N cu privire la contestatiile formulate de **S.C.X S.A.** impotriva Deciziilor de calcul accesorii nr.x/13.12.2005 si nr.y/13.12.2005 emise de Directia generala a finantelor publice N .

Contestatiile au ca obiect suma reprezentand:

- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata de plata ,
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata de plata ,
- dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator.

Contestatiile au fost depuse in termenul prevazut de art.177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data comunicarii titlurilor de creanta contestate, **22.12.2005**, conform stampilei societatii aplicata pe adresa nr.xxx/14.12.2005 de inaintare a deciziilor de calcul accesorii x/13.12.2005 si nr.y/13.12.2005 si data inregistrarii contestatiilor la Directia generala a finantelor publice N, respectiv **17.01.2006**, asa cum reiese din stampila aplicata pe originalul contestatiilor.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175, art. 177, art. 179 alin.1 lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatiile formulate de **S.C.X S.A.**

I. S.C X SA contesta decizia de calcul accesorii nr.x/13.12.2005 prin

care “s-au stabilit nelegal obligatii fiscale reprezentand TVA, calculate pentru perioada 01.01.2004-13.12.2005 in suma de xxx lei, constituita din xx lei dobanzi si x lei penalitati de intarziere si in care s-au inscris debite nedatorate in suma de a lei TVA “ precum si decizia de calcul accesorii nr.1302/13.12.2005 prin care “s-au stabilit nelegal obligatii fiscale reprezentand contributia de asigurari sociale datorata de angajator, calculate pentru perioada 01.01.2004-13.12.2005 in suma de yyy lei, constituita din yy lei dobanzi si y lei penalitati de intarziere si in care s-au inscris debite nedatorate in suma de b lei CAS “.

Societatea precizeaza ca se afla in procedura reorganizarii judiciare prevazuta de Legea nr.64/1995, procedura fiind deschisa prin Sentinta nr.197/F/07.04.1997, pronuntata de tribunalul N in dosarul nr.xxx/F/1996.

Astfel, potrivit prevederilor art.37 din Legea nr.64/1995, de la data deschiderii acestei proceduri nu mai pot fi adaugate dobanzi si penalitati de intarziere la creantele Directiei Generale a Finantelor Publice N intrucat creantele directiei teritoriale sunt creante chirografare, nefiind garantate. Or, potrivit Legii nr.64/1995 sunt considerate creante garantate doar cele pentru care s-au constituit garantii reale (ipoteka sau gaj) , creantele bugetare fiind prevazute ca fiind creante chirografare, cu exceptia celor rezultand din raporturi de munca.

Contestatoarea sustine ca “privilegiul statului” nu confera titularului creantei bugetare dreptul de a continua sa adauge la creanta sa dobanzi sau cheltuieli, acest drept fiind recunoscut doar institutiilor de credit care au acordat credite dupa deschiderea procedurii si creditorilor cu creante garantate.

Mai mult, societatea mentioneaza ca prin planul de reorganizare nu s-a facut nici o derogare de la regula “neadaugarii” de dobanzi si penalitati de intarziere.

SC X SA precizeaza ca prevederile art.60 alin.7 din Legea nr.64/1995, astfel cum a fost modificat prin Ordonanta Guvernului nr.38/2002 nu sunt aplicabile societatii. Astfel, conform art.IV din acest act normativ, procedurile deschise pana la data intrarii in vigoare a ordonantei vor fi administrate si lichidate conform prevederilor legale in vigoare, cu o singura exceptie referitoare la aplicarea prevederilor art.III din ordonanta in cazul societatilor prin care se solicita suspendarea de catre insitutia publica implicata.

Intrucat Legea nr.64/1995 are caracterul unei norme juridice speciale in raport cu cele ale Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in speta primeaza aplicarea art.37 din Legea nr.64/1995 in raport cu art.115-116 si 121 din Codul de procedura fiscala, care stabileste o regula comuna in privinta creantelor negarantate cu garantii reale, interzicand adaugarea oricaror accesorii.

Totodata, societatea considera ca dobanzile si penalitatile de intarziere aferente debitelor care au facut obiectul Hotararii Guvernului nr.871/2000 sunt accesorii ale unor sume pe care nu le datoreaza, conform Sentintei

nr.zzz/26.11.2003, pronuntata de Tribunalul N in dosarul nr.xx/F/1996 ramasa irevocabila conform Deciziei nr.xxx/13.08.2004 a Curtii de Apel B.

Contestatoarea mentioneaza ca prin aceasta hotarare judecatoreasca, intrata in puterea lucrului judecat, s-a admis contestatia formulata de SC X SA la creanta Directiei generale a finantelor publice N pentru suma de A lei, ce include suma de B lei, reprezentand debit ramas dupa aplicarea Hotararii Guvernului nr.871/2000 si totodata, s-a admis contestatia formulata de SC X SA la creanta Casei Judetene de Pensii N pentru suma de C lei ce include si suma de D lei, reprezentand "obligatii de baza ramase nerecuperate prin aplicarea necorespunzatoare a H.G. nr.871/2000", din care suma de b lei reprezinta contributia de asigurari sociale si suma de F lei reprezentand pensie suplimentara".

SC X SA sustine ca prin decizia de calcul accesorii nr.x/13.12.2005 s-au calculat accesorii la suma nedatorata de a lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata "ramasa dupa aplicarea necorespunzatoare a HG nr.871/2000", iar prin decizia de calcul accesorii nr.y/13.12.2005 s-au calculat accesorii la suma nedatorata de b lei reprezentand contributia de asigurari sociale, care au fost inscrise in actul fiscal contrar Sentintei nr.xxx/2003.

Asa cum rezulta din hotararea primei instante, Tribunalul N si-a insusit concluziile expertului, care a stabilit ca suma de D lei reprezentand debit nedatorat Directiei generale a finantelor publice N, respectiv suma de G lei reprezentand debit nedatorat Casei Judetene de Pensii, trebuiau stinse prin aplicarea Hotararii Guvernului nr.871/2000.

Mai mult, societatea sustine ca prin Sentinta civila nr.xxx/2003, irevocabila s-a dispus neinregistrarea in tabelul obligatiilor **SC X SA** a sumelor respective, pe baza constatarii ca nu o datoreaza.

Societatea invoca in sustinerea cauzei Sentinta nr. xxx/2003, potrivit careia: "Tribunalul apreciaza ca, scopul emiterii HG nr.871/2000 a fost de stingere a datoriilor bugetare, creditorii asumandu-si riscul ca in cazul unei vanzari de actiuni prin licitatie publica sa se obtina un pret mai mic decat cel estimat.(...) Creditorii au considerat doar partial platite creantele, pentru diferenta calculand majorari si penalitati de intarziere fara sa tina cont ca debitoarea este sub incidenta Legii nr.64/1995. Astfel, expertul a constatat iar tribunalul isi insuseste concluziile expertizei ca valoarea reala a creantei cu care se va inregistra in tabelul definitiv al obligatiilor debitoarei creditoarea DGFP N este de H lei " iar, "[...] valoarea reala a creantei cu care se va inregistra in tabelul definitiv al obligatiilor debitoarei creditoarea C.J.P N este de J lei".

De asemenea, societatea invoca si Decizia nr.xxx/2004 potrivit careia "[...] Judecatorul sindic a constatat doar ca partea de creanta datorata anterior aplicarii HG nr.871/2000 este stinsa.Majorarile si penalitatile calculate asupra acestei parti de creanta, fiind accesorii, au urmat soarta principalului. In mod corect creditoarea a fost inscrisa numai cu suma stabilita prin raportul de

expertiza contabila de xxx lei. “, respectiv ca “ [...] Judecatorul sindic a retinut in mod corect ca recurenta (N.n: C.J.P. N, subrogata in drepturile procesuale de catre DGFP N, care si-a insusit recursul acesteia) trebuia inscrisa in tabelul creditorilor doar cu suma de K lei”.

II. Prin Decizia de calcul accesorii nr.x/13.12.2005, organele fiscale din cadrul Directiei generale a finantelor publice N au calculat in temeiul art.85 lit.c) si art.114 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de xx lei si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei la debitul in suma de xxxx lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata la data de 31.12.2003 si respectiv la debitul in suma de xxy lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata la 31.08.2005 ramasa de plata dupa efectuarea regularizarilor cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat, inregistrata pe aceasta perioada.

Prin Decizia de calcul accesorii nr.y/13.12.2005, organele fiscale din cadrul Directiei generale a finantelor publice N au calculat in temeiul art.85 lit.c) si art.114 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in baza contributiei de asigurari sociale datorata de angajator existenta in sold la data de 31.12.2003, in suma de y lei, dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator in suma de yy lei si penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator in suma de y lei.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

Cauza supusa solutionarii este daca organele fiscale aveau dreptul sa calculeze dobanzi si penalitati de intarziere in perioada in care societatea se afla in reorganizare judiciara .

In fapt, SC X SA se afla in procedura de reorganizare judiciara prevazuta de Legea nr.64/1995, procedura ce a fost deschisa prin Sentinta nr.xx/F/07.04.1997, pronuntata de Tribunalul N in dosarul nr.xxx/F/1996.

Prin decizia de calcul accesorii nr.x/13.12.2005 contestata, organele fiscale au calculat pentru perioada 01.01.2004-13.12.2005 dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de xxx lei, la debitul in suma de xxy lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata la data de 31.12.2003 si respectiv la debitul in suma de xx lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata la 31.08.2005 ramasa de plata dupa efectuarea regularizarilor cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat inregistrata pe aceasta perioada.

Prin decizia de calcul accesorii nr.x/13.12.2005 contestata, organele fiscale au calculat pentru perioada 01.01.2004-13.12.2005 dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de x lei, pentru contributia de asigurari sociale datorata de angajator in suma de y lei, existenta in sold la 31.12.2003.

In drept, avand in vedere ca societatea se afla in procedura reorganizarii judiciare prevazute de Legea nr.64/1995, in speta sunt incidente prevederile art.118 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza: "***Pentru obligatiile fiscale neplatite la termen atat inainte, cat si dupa deschiderea procedurii de reorganizare judiciara se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere pana la data deschiderii procedurii de faliment.***[...]"

Astfel, prin prevederile Codului de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, incepand cu data de 01.01.2004 legiuitorul instituie ca regula generala faptul ca orice societate aflata in procedura de reorganizare judiciara datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere atat pentru obligatiile fiscale neachitate la termen inainte de deschiderea procedurii de reorganizare judiciara cat si pentru debitele care au luat nastere in perioada de reorganizare judiciara, indiferent de cauza care a determinat constituirea debitului ca obligatie fiscala in sarcina societatii aflata in procedura de reorganizare judiciara.

Potrivit acestor prevederi legale, regula adaugarii de dobanzi si penalitati se supune regulilor fiscale expres reglementate prin Codul de procedura fiscala si care constituie, potrivit art.2 alin.2 "*procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat.*"

Prin urmare, accesoriile se calculeaza in conformitate cu prevederile ***art.115 alin.1*** din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:"***Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere***", ***art.116 alin.(2) lit.a)*** din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:"***Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează: pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv***" si cu prevederile art.121 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:(1) ***Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la***

data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor .

Mai mult, se retine ca, pentru aplicarea unitara a prevederilor art.118 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 15 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, art. 13 și 13¹ din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, coroborate cu prevederile art. 37 și art. 60 alin. (7) din Legea nr. 64/1995 privind procedura reorganizării judiciare și a falimentului, republicată, cu modificările ulterioare a fost emis Ordinul nr.1365/16.09.2004 pentru aprobarea Deciziei nr.5/**22.07.2004** a Comisiei fiscale centrale, care la pct.5 precizeaza :

“Dupa data deschiderii procedurii de reorganizare judiciara se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere pana la data deschiderii procedurii de faliment.[...]”

Prin urmare, din cele precizate rezulta ca SC X SA datoreaza accesorii pana la data achitarii debitelor inregistrate la organul fiscal la 31.12.2003 cu titlu de taxa pe valoarea adaugata si contributie de asigurari sociale datorata de angajator.

Referitor la sustinerea societatii conform careia dobanzile si penalitatile de intarziere sunt aferente unor sume care au facut si obiectul HG nr.871/2000, sume pe care nu le datoreaza conform Sentintei nr.xxx/2003, pronuntata de Tribunalul N, ramasa irevocabila prin Decizia nr.xx/2004 a Curtii de Apel B, se retin urmatoarele:

1. ***In ceea ce priveste debitul reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata*** in suma de xx lei la care au fost calculate accesorii prin Decizia de impunere nr.x/13.12.2005, din adresele Directiei generale a finantelor publice N nr.xx /24.03.2006, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.xxx/27.03.2006 si nr.xx/03.04.2006, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.xxxx/04.04.2006, se retine ca acesta reprezinta taxa pe valoarea adaugata de plata la data de 31.12.2003, fiind constituit din suma de c lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita ca obligatie de plata prin procesul verbal nr.xxx/10.10.2003 in componenta careia intra si suma de a lei reprezentand debit TVA ramas neacoperit dupa aplicarea procedurii prevazuta de HG nr.871/2000, TVA stabilita suplimentar prin acelasi proces verbal nr.xxx/10.10.2003 in suma de d lei, precum si din sume declarate de societate la organul fiscal in anul 2003.

In ceea ce priveste titlul de creanta, prin care s-au stabilit in sarcina societatii obligatii de plata in suma de c lei, respectiv "diferente la control" in suma de d lei, Directia generala a finantelor publice N precizeaza ca ***“debitele aferente procesului verbal nr.xxx/2003 nu au fost contestate”***, societatea

contestand numai dobanzile in suma de e lei si penalitatile de intarziere in suma de f lei.

Or, exonerarea de la plata a debitului in suma de c lei, care cuprinde si diferenta de TVA in suma de a lei, putea fi solicitata numai printr-o contestatie indreptata impotriva procesului verbal nr.xxx/10.10.2003 potrivit procedurii reglementate prin OUG nr.13/2001, in vigoare la data incheierii actului administrativ fiscal.

Astfel, atata vreme cat societatea nu a contestat taxa pe valoarea adaugata in suma de c lei si nici nu a achitat la bugetul de stat debitul existent in sold la data de 31.12.2003, acesta subzista si este generator de accesorii conform prevederilor Codului de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, mentionate mai sus.

Mai mult, se retine ca debitul de TVA in suma de a lei a facut obiectul completarii la contestatia formulata de societate impotriva procesului verbal nr.1156/12.03.2003, prin Decizia nr.122/2005, Directia generala de solutionare a contestatiilor respingand ca nedepusa in termen contestatia formulata de SC X SA pentru acest capat de cerere.

Totodata, din raportul de inspectie fiscala nr.xxxx/25.11.2005 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice N-Activitatea de inspectie fiscala, se retine ca accesoriiile aferente debitului in suma de a lei reprezentand TVA nestins ca urmare a aplicarii procedurii prevazute de HG nr.871/2000 au fost calculate incepand cu data de 01.01.2003.

Astfel, se retine ca potrivit alin.(3) al art.92⁸ din OUG nr.15/1998 pentru completarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare ***“de la data intrarii în vigoare a hotarârilor Guvernului prin care se stabilesc societatile comerciale care intra sub incidenta prevederilor art. 92² si pâna la stingerea creantelor bugetare prin modalitatile prevazute în prezenta ordonanta, nu se mai calculeaza si nu se mai datoreaza majorari de întârziere.”***, rezulta ca, intrucat din debitul total de TVA de plata care a fost supus procedurii ordonantei precizate anterior a ramas nestins debitul in suma de a lei, organele de control erau obligate sa calculeze accesorii pentru creantele nestinse.

Se retine faptul ca prin adresa nr.xxx/12.04.2001, Directia de socialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice a comunicat SC X SA ca: ***”pentru sumele care reprezinta diferenta dintre valoarea creantelor bugetare stabilite la data de 12 octombrie 2000 si pretul actiunilor detinute de stat la SC X SA se calculeaza majorari de intarziere, in conditiile Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, incepand cu data la care statul roman nu a mai fost proprietar al actiunilor la societatea dumneavoastra.”***

Din cele prezentate anterior, se retine ca in situatia in care pretul

actiunilor nu a acoperit creanta statului, pentru diferenta se calculeaza accesorii de la data la care statul roman nu a mai fost actionar.

Referitor la afirmatia societatii ca suma de a lei la care organele fiscale au calculat accesorii a fost inscrisa in actul fiscal contrar Sentintei nr.xxx/2003", aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat prin Sentinta nr.xxx/2003 invocata prin Decizia Curtii de Apel B nr.xx/2004, a fost respinsa cererea SC X SA de stingere a creantelor bugetare, rezultate ca urmare a aplicarii HG nr.871/2000, prin conversie in actiuni, debitul in suma de a lei ramanand obligatie fiscala datorata bugetului general consolidat, pentru motivele aratate mai sus.

2. In ceea ce priveste debitul in suma de y lei, reprezentand contributia de asigurari sociale de stat datorata de angajator, la care au fost calculate accesoriile contestate prin Decizia de calcul accesorii nr.y/13.12.2005, prin adresa nr.xxx/24.03.2006 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.xxx/30.03.2006 Directia generala a finantelor publice N precizeaza ca debitul in suma de y lei, reprezinta contributia de asigurari sociale datorata de angajator existenta in soldul la data de 31.12.2003 "**preluat spre administrare de catre Directia finantelor publice N de la Casa de Pensii N prin Protocolul nr.xxx din data de 15.10.2004**".

In consecinta, intrucat debitul reprezentand contributia de asigurari sociale datorata de angajator nu a fost achitat pana la data de 31.12.2003 societatea datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere potrivit prevederilor Codului de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la afirmatia societatii ca suma de h lei la care organele fiscale au calculat accesorii a fost inscrisa in actul fiscal contrar Sentintei nr.xxx/2003", aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat prin Sentinta nr.xxxx/2003 invocata prin Decizia Curtii de Apel B nr.xxx/2004 a fost respinsa cererea SC X SA de stingere a creantelor bugetare, rezultate ca urmare a aplicarii HG nr.871/2000, prin conversie in actiuni, debitul in suma de h lei ramanand obligatie fiscala datorata bugetului general consolidat, pentru motivele aratate mai sus.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.118 alin.4 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborat cu art.115, art.116 si art.121 Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Ordinul nr.1365/16.09.2004 pentru aprobarea Deciziei nr.5/22.07.2004 a Comisiei fiscale centrale, coroborat cu art.186 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiilor formulate de **SC X SA** impotriva Deciziilor de calcul accesorii nr.X si Y din 13.12.2005 emise de Directiile generale a finantelor publice N.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel B in termen de 6 luni de la data comunicarii.