

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia generala de solutionare
a contestatiilor

DECIZIA nr. _____ / _____ 2008
privind solutionarea contestatiei depusa de
SC *
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub
nr.*

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice * prin adresa nr.* inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.* asupra contestatiei formulata de **SC ***.

SC * contesta decizia de calcul accesorii nr.* emisa de organele fiscale din cadrul Administratiei financiare pentru contribuabili mijlocii*, prin care s-a stabilit de plata in sarcina contestatoarei suma totala de * lei reprezentand:

- accesorii aferente TVA
- accesorii aferente impozitului pe profit
- accesorii aferente impozitului pe salarii
- accesorii aferente CAS angajator
- accesorii aferente CAS asigurati
- accesorii aferente contributiei pentru somaj angajator
- accesorii aferente contributiei pentru somaj angajator
- accesorii aferente CASS angajator
- accesorii aferente CASS asigurat
- accesorii aferente fondului de risc si accidente
- accesorii aferente varsamintelor catre persoanele cu handicap
- accesorii aferente altor fonduri

In raport de data comunicarii deciziei de calcul accesorii nr.*, respectiv 13.11.2007, conform semnaturii contestatorului pe confirmarea

de primire cu care aceasta a fost inaintata, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Directia generala a finantelor publice a judetului Mures la data de 12.12.2007, conform stampilei aplicata de serviciul registratura pe originalul contestatiei, aflata la dosarul cauzei .

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si art.209 alin. (1) lit.b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei **SC ***.

I. SC* contesta suma totala de * lei reprezentand accesorii aferente TVA, impozitului pe profit, impozitului pe salarii, CAS angajator, CAS asigurat, contributiei pentru somaj angajator si asigurat, CASS angajator si asigurat, contributiei la fondul de risc si accidente, varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap si accesorii aferente altor fonduri, reprezentand accesorii ale debitelor cuprinse in planul de reorganizare, precum si ale debitelor curente, nascute dupa data deschiderii procedurii de reorganizare.

Astfel, **SC *** arata ca se afla in procedura reorganizarii judiciare, sub incidenta Legii nr.85/2006, iar prin Sentinta comerciala nr.* a Tribunalului Comercial Mures a fost confirmat planul de reorganizare propus de societate.

Societatea contestatoare invedereaza faptul ca Directia generala a finantelor publice Mures a fost inscrisa in planul de reorganizare si in tabelul de plati cu suma de* lei, suma ce reprezinta atat baza , cat si accesorii calculate la data inscrierii in planul de reorganizare.

Judecatorul sindic a admis modificarea planului de reorganizare prin Sentinta nr.*, in sensul stingerii creantelor din plan, astfel incat toate sumele prevazute in planul de reorganizare au fost achitate, inclusiv creditoarea Directia generala a finantelor publice * a fost indestulata.

Societatea contestatoare sustine ca este inadmisibila stabilirea altor sume pe seama debitoarei, pentru creante bugetare anterioare deschiderii procedurii insolventei debitoarei pentru care exista declaratii de creante verificate de catre administratorul judiciar si de judecatorul sindic, in conditiile in care a fost formulata declaratie de creanta in procedura reorganizarii.

SC * invoca in sustinerea cauzei prevederile art.41 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolventei, invederand faptul ca "legea insolventei are caracterul unei norme juridice speciale in raport cu cele ale Ordonantei Guvernului nr.92/2003, prevazuta in actul fiscal ca temei al calculului accesoriilor" si, in consecinta primeaza aplicarea art.41 din Legea nr.85/2006 in raport cu art.88 si 119 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003.

Societatea contestatoare sustine ca dispozitiile art.41 din Legea nr.85/2006 sunt aplicabile atat creantelor nascute anterior deschiderii procedurii cat si celor nascute dupa deschiderea procedurii.

SC* invoca in sustinerea contestatiei formulate prevederile art.122 (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

II. Prin decizia de calcul accesorii nr.* organele fiscale au stabilit in sarcina societatii contestatoare accesorii in suma totala de * lei aferente unor debite cuprinse in graficul din planul de reorganizare cat si aferente unor debite curente nascute dupa data deschiderii procedurii de reorganizare pentru TVA, impozitul pe profit, impozitul pe salarii, CAS angajator, CAS asigurat, contributia pentru somaj angajator si asigurat, CASS angajator si asigurat, contributia la fondul de risc si accidente, varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap si accesorii aferente altor fonduri.

Sumele calculate in sarcina societatii reprezinta accesorii ale debitelor cuprinse in planul de reorganizare, precum si ale debitelor curente.

Accesoriile aferente debitelor curente nascute dupa data deschiderii procedurii de reorganizare pentru toate obligatiile bugetare cuprinse in decizia nr.* au fost calculate, asa cum reiese din adresa Directiei generale a finantelor publice * nr.*, pentru perioada 30.09.2004 (data deschiderii procedurii de reorganizare) - 20.07.2006 , data intrarii in vigoare a Legii nr.85/2006.

Accesoriile aferente debitelor cuprinse in graficul din planul de reorganizare au fost calculate, asa cum reiese din adresa mai sus mentionata, astfel:

- pentru TVA si impozitul pe profit , pentru perioada cuprinsa intre 31.12.2004 si pana la data stingerii;

- pentru impozitul pe salarii, CAS angajator, CAS asigurati, contributie la fondul de somaj angajator, contributie la fondul de somaj asigurat, CASS angajator, CASS asigurat, contributia la fondul de risc si accidente, varsaminte pentru persoanele cu handicap restul obligatiilor bugetare cuprinse in decizie , pentru perioada 30.09.2004 - data stingerii.

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

1. Referitor la suma totala de* lei reprezentand accesorii pentru debitele cuprinse in graficul din planul de reorganizare, privind impozitul pe profit, impozitul pe salarii, CAS angajator, CAS asigurati, contributie la fondul de somaj angajator, contributie la fondul de somaj asigurati, CASS angajator, contributia la fondul de risc si accidente, varsaminte pentru persoanele cu handicap, alte fonduri,

Cauza supusa solutionarii este daca dupa data intrarii in vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei organele fiscale mai puteau sa calculeze accesorii aferente creantelor bugetare nascute anterior deschiderii procedurii de reorganizare judiciara.

SC * se afla in procedura reorganizarii judiciare, conform Incheierii nr.* din dosarul nr.* a Tribunalului *, prin care judecatorul sindic dispune deschiderea procedurii reorganizarii judiciare si a falimentului

In fapt, asa cum reiese din adresa Directiei generale a finantelor publice * nr.*, accesoriile in suma totala de * lei sunt aferente debitelor *"nascute inainte de data deschiderii procedurii de reorganizare, care sunt cuprinse in graficul de reorganizare , mentionate in RIF * si pentru care s-au calculat accesorii pana la stingerea acestora"*.

Asa cum reiese din adresa Directiei generale a finantelor publice * nr.*, calculul accesoriilor din decizia de calcul accesorii nr.* a fost efectuat pe urmatoarele perioade:

- majorari si penalitati aferente impozitului pe profit pentru perioada 31.12.2004 - 26.03.2007;
- majorari si penalitati aferente impozitului pe salarii pentru perioada 25.06.2004 - 26.03.2007;
- majorari si penalitati aferente CAS angajator pe perioada 26.04.2004 - 12.10.2007;
- majorari si penalitati de intarziere aferente CAS asigurati pentru perioada 26.07.2004 - 12.10.2007;
- majorari si penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de somaj angajator pentru perioada 25.06.2004 - 12.10.2007;
- majorari si penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de somaj asigurati pentru perioada 25.10.2004 - 12.10.2007;
- majorari si penalitati de intarziere aferente CASS angajator pentru perioada 30.09.2004 - 12.10.2007;

- majorari si penalitati de intarziere aferente CASS asiguratii pentru perioada 25.11.2004 - 20.07.2006;
- majorari si penalitati de intarziere aferente fondului de risc si accidente pentru perioada 26.07.2004 - 12.10.2007;
- majorari si penalitati de intarziere aferente varsamintelor pentru persoanele cu handicap pentru perioada 26.07.2004 - 12.10.2007
- majorari si penalitati de intarziere aferente altor fonduri pentru perioada 25.06.2002 - 12.10.2007.

In drept, in speta sunt incidente prevederile art.45 din Legea nr.64/1995 privind procedura reorganizarii judiciare si a falimentului, republicata cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza ca:

"Nici o dobânda, majorare sau penalitate de orice fel ori cheltuiala nu va putea fi adaugata creantelor nascute anterior deschiderii procedurii si negarantate cu ipoteca, gaj sau alta garantie reala mobiliara ori drept de retentie, de orice fel, sau partilor negarantate din creantele garantate cu astfel de garantii, de la data deschiderii procedurii, în afara de cazul în care, prin programul de plata a creantelor cuprins în planul de reorganizare, se deroga de la prevederile de mai sus".

coroborate cu art.118 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza ca:

"Pentru obligatiile fiscale neplatite la termen, atât înainte, cât si dupa deschiderea procedurii de reorganizare judiciara, se datoreaza dobânzi si penalitati de întârziere pâna la data deschiderii procedurii de faliment. Pentru obligatiile fiscale nascute dupa data deschiderii procedurii de faliment si neplatite la termen nu se datoreaza dobânzi si penalitati de întârziere".

Prin decizia comisiei fiscale centrale nr.5/2004 privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la TVA si probleme de procedura fiscala, aprobata prin OMFP nr.1365/2004, la pct.5 se prevede ca:

"Art. 117 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 15 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 13 si 13¹ din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, coroborate cu prevederile art. 37 si art. 60 alin. (7) din Legea nr. 64/1995 privind procedura reorganizarii judiciare si a falimentului, republicata, cu modificarile ulterioare

"Dupa data deschiderii procedurii de reorganizare judiciara se datoreaza dobânzi si penalitati de întârziere pâna la data deschiderii procedurii de faliment.

Penalitățile de întârziere și dobânzile, respectiv majorările de întârziere, după caz, datorate conform prevederilor legale, nu constituie dobânzi sau cheltuieli în sensul art. 37 din Legea nr. 64/1995.

După intrarea în vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei, publicată în Monitorul Oficial nr.359/21.04.2006, prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1186/2006 privind deschiderea procedurii de reorganizare judiciară și faliment de către organele fiscale competente și propunerile de numire a lichidatorilor s-a prevăzut, la art.6 ca:

"(1) Până la intrarea în vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei, potrivit art. 118 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru obligațiile fiscale neplatite la termen, atât înainte, cât și după deschiderea procedurii de reorganizare judiciară, se datorează majorări de întârziere până la data deschiderii procedurii de faliment. Pentru obligațiile fiscale născute după data deschiderii procedurii de faliment și neplatite la termen nu se datorează majorări de întârziere.

(2) Începând cu data intrării în vigoare a Legii nr.85/2006 se aplică prevederile art.41 din acest act normativ referitoare la calculul obligațiilor accesorii."

Prin urmare, după intrarea în vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei nu mai au aplicabilitate prevederile art.118 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, chiar dacă Ordonanța Guvernului nr.35/2006 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prin care a fost abrogat acest alineat al art. 118 din Codul de procedură fiscală, a intrat în vigoare ulterior Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei.

Începând cu data de 20.07.2006, data intrării în vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei, în speta sunt aplicabile prevederile art.41 din actul normativ menționat, unde se stipulează ca:

(1) Nici o dobândă, majorare sau penalitate de orice fel ori cheltuiala, numita generic accesorii, nu va putea fi adăugată creanțelor născute anterior datei deschiderii procedurii.

Prin urmare, după intrarea în vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei, respectiv **20.07.2006** nu mai au aplicabilitate prevederile art.118 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, chiar dacă Ordonanța Guvernului nr.35/2006 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prin care a fost abrogat

acest alineat al art. 118 din Codul de procedura fiscala, a intrat în vigoare ulterior Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei.

Avand in vedere prevederile legale enuntate mai sus, intrucat procedura de reorganizare judiciara la **SC** * a fost deschisa in baza Legii nr.64/1995 privind procedura reorganizarii judiciare si falimentului, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, conform Incheierii nr.* din dosarul nr.* a Tribunalului* prin care s-a hotarat deschiderea procedurii de reorganizare judiciare si a falimentului , accesoriile se calculeaza pana la intrarea in vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei, respectiv incepand cu data de **20.07.2006**, asupra creantelor nascute anterior datei deschiderii procedurii nu mai pot fi calculate accesorii, astfel ca organele fiscale, in mod eronat au calculat prin decizia contestata accesorii asupra acestei categorii de debite si dupa data intrarii in vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei.

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei juridice, transmis cu adresa nr.*, anexata, in copie, la dosarul cauzei.

In consecinta, avand in vedere faptul ca nu se poate stabili cuantumul accesoriilor calculate de organele fiscale inainte de intrarea in vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei si a celor calculate dupa intrarea acesteia in vigoare, aferente debitelor nascute anterior deschiderii procedurii de reorganizare judiciara , urmeaza sa se desfiinteze decizia de calcul accesorii nr.* emisa de Directia generala a finantelor publice Mures pentru suma de * lei reprezentand accesorii pentru debitele nascute anterior deschiderii procedurii reorganizarii judiciare, privind impozitul pe profit, impozitul pe salarii, CAS angajator, CAS asigurati, contributie la fondul de somaj angajator, contributie la fondul de somaj asigurati, CASS angajator, contributia la fondul de risc si accidente, varsaminte pentru persoanele cu handicap, alte fonduri, urmand ca organele fiscale sa refaca calculul accesoriilor pentru aceleasi taxe, impozite, contributii si aceeasi perioada, avand in vedere prevederile legale si cele precizate in prezenta decizie.

2 . Pentru suma de * lei reprezentand accesorii pentru debitele curente nascute dupa data deschiderii procedurii de reorganizare privind impozitul pe profit, TVA, impozitul pe salarii, CAS angajator, CAS asigurati, contributie la fondul de somaj angajator, contributie la fondul de somaj asigurati, CASS angajator, CASS asigurati, contributia la fondul de risc si accidente, varsaminte pentru persoanele cu handicap

Cauza supusa solutionarii este daca dupa data deschiderii procedurii reorganizarii judiciare organele fiscale aveau

dreptul sa calculeze in sarcina societatii accesorii aferente debitelor curente.

In fapt, din accesoriile calculate de organele fiscale prin decizia de calcul accesorii contestata asupra debitelor nascute dupa deschiderea procedurii, o parte se regaseste in planul de reorganizare, iar alta nu.

Astfel, pentru debitele in suma de * lei, nascute ulterior deschiderii reorganizarii judiciare, necuprinse in planul de reorganizare, accesoriile au fost calculate pana la data de 20.07.2007, astfel cum reiese din adresa AFP contribuabili mijlocii nr.*.

Pentru debitele in suma de * lei, nascute ulterior datei deschiderii procedurii reorganizarii, cuprinse in planul de reorganizare, accesoriile au fost calculate pana la data stingerii obligatiilor principale.

In drept, in speta sunt incidente prevederile art.119 (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca:

" Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere".

Articolul 120 din acelasi act normativ stipuleaza ca:

"Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv."

Avand in vedere cele precizate se retine ca, intrucat societatea nu a achitat la termen debitele datorate, in mod legal organele de control au calculat in sarcina sa accesoriile aferente impozitului pe profit, TVA, impozitului pe salarii, CAS angajator, CAS asigurati, contributie la fondul de somaj angajator, contributie la fondul de somaj asigurati, CASS angajator, CASS asigurati, contributia la fondul de risc si accidente, varsaminte pentru persoanele cu handicap

Pentru accesoriile calculate asupra debitelor cuprinse in planul de reorganizare sunt incidente si dispozitiile art.41 (3) si (4) din Legea nr.85/2006,

" (3) În cazul în care se confirma un plan de reorganizare, dobânzile, majorarile ori penalitatile de orice fel sau cheltuielile accesorii la obligatiile nascute ulterior datei deschiderii procedurii generale se achita în conformitate cu actele din care rezulta si cu prevederile programului de plati. În cazul în care planul esueaza, prevederile alin. (1) si (2) se aplica corespunzator pentru calculul accesoriilor cuprinse în programul de plati, la data intrarii în faliment.

(4) Nici o dobânda, majorare sau penalitate de orice fel ori cheltuiala, numita generic accesorii, nu va putea fi adaugata creantelor

nascute ulterior datei deschiderii atât a procedurii simplificate, cât și a celei generale, în cazul în care nici un plan de reorganizare nu este confirmat. "

În cazul special al debitelor cuprinse în planul de reorganizare se precizează ca accesoriile se achită în conformitate cu prevederile programului. Așa cum este precizat la pagina 55 din planul de reorganizare "rambursarea creanțelor bugetare a fost planificată a fi efectuată în 18 luni de la aprobarea planului, conform solicitării transmise de reprezentanții acestora Tribunalului*, în 6 rate trimestriale, avându-se în vedere și plata majorărilor de întârziere și penalităților aferente, conform legilor speciale, pana la data achitării lor".

Iar, în conformitate cu dreptul comun în materia calculului de accesorii reprezentat de Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare obligațiile bugetare neachitate la scadență generează calculul de accesorii .

În consecință, urmează a se respinge contestația formulată de societate pentru suma totală de * lei reprezentând accesorii pentru debitele curente născute după data deschiderii procedurii de reorganizare privind impozitul pe profit, TVA, impozitul pe salarii, CAS angajator, CAS asigurați, contribuție la fondul de somaj angajator, contribuție la fondul de somaj asigurați, CASS angajator, CASS asigurați, contribuția la fondul de risc și accidente, varsăminte pentru persoanele cu handicap.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.41 din Legea nr.85/2006 coroborate cu art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare se:

DECIDE

1. Desființarea deciziei de calcul accesorii nr.* emisă de Direcția generală a finanțelor publice Mureș pentru suma de * lei reprezentând accesorii pentru debitele cuprinse în graficul din planul de reorganizare, privind impozitul pe profit, impozitul pe salarii, CAS angajator, CAS asigurați, contribuție la fondul de somaj angajator, contribuție la fondul de somaj asigurați, CASS angajator, contribuția la fondul de risc și accidente, varsăminte pentru persoanele cu handicap, alte fonduri, urmând ca organele fiscale urmând ca organele fiscale să recalculeze accesorii datorate de societate în conformitate cu prevederile legale și cele precizate în prezenta decizie.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC*** pentru suma totala de * **lei** reprezentand accesorii pentru debitele curente nascute dupa data deschiderii procedurii de reorganizare privind impozitul pe profit, TVA, impozitul pe salarii, CAS angajator, CAS asigurati, contributie la fondul de somaj angajator, contributie la fondul de somaj asigurati, CASS angajator, CASS asigurati, contributia la fondul de risc si accidente, varsaminte pentru persoanele cu handicap.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Bacau si Curtea de Apel Bucuresti in termen de 6 luni de la comunicare.