

CURTEA DE APEL ALBA IULIA
SECTIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV SI FISCAL

DECIZIE Nr. 242/2019

Ședința publică de la 06 Martie 2019

Completul compus din:

PREȘEDINTE

Judecător {

Judecător }

Grefier

Pe rol se află soluționarea recursului declarat de recurenții Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara în numele și pentru Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara, și, în numele și pentru Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara împotriva sentinței nr. 57/CA/2018 pronunțată de Tribunalul Hunedoara în dosar nr. 7/2017, în contradictoriu cu intimatul reclamant Biroul Individual Notarial având ca obiect anulare act administrativ.

La apelul nominal făcut în ședința publică se prezintă pentru intimatul reclamant Biroul Individual Notarial, avocat, lipsind recurenții Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara în numele și pentru Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara, și, în numele și pentru Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefier care învederează că în cauză a fost parcursă procedura prealabilă anterior fixării primului termen de judecată.

Reprezentantul intimatului reclamant depune la dosar dovada cheltuielilor de judecată.

Instanța invocă excepția inadmisibilității recursului declarat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara în numele și pentru Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara, având în vedere că Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara nu a fost parte la fond.

Reprezentantul intimatului reclamant solicită admiterea excepției inadmisibilității recursului declarat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara în numele și pentru Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara.

Nemaifiind alte cereri formulate, instanța deschide faza dezbaterilor și acordă cuvântul asupra recursului.

Reprezentantul intimatului reclamant solicită respingerea recursului și menținerea hotărârii instanței de fond ca fiind temeinică și legală. Arată că prin cererea de recurs se invocat art.488 al.1 pct.8 Cod pr.civilă, apreciază că acesta nu este incident în cauză pentru că prima instanța a aplicat corect prevederile art.115 alin.1 lit.b din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv art.169 alin.2 din OG nr. 92/2003. Consideră că este aplicabil vechiul codul de procedură fiscală.

Arată din probatoriul administrat în fața primei instanțe cu expertiza financiar contabilă din care rezultat că debitele principale care au generat accesoriile din actul administrativ fiscal contestat au fost achitate în termenele legale, doar că pârâta a stins accesoriile mai întâi și nu creanțele principale contrar art.115 alin.1 lit.b din OG nr. 92/2003, în forma modificată prin OG nr.29/2011 (acest ultim act a intrat în vigoare la data de 01.10.2011).

În ceea ce privește accesoriile care provin din distribuția efectuată prin procesul verbal nr. 13.03.2012, și aici art.169 alin.2 din OG prevede că din suma realizată în cursul

procedurii de executare silită, se sting mai întâi creanțele principale din titlul executoriu și apoi accesoriile.

Arată că solicită instanței de judecată a avea în vedere că raportat la obiecțiunile formulate de pârâtă în fața primei instanțe a întrebat expertul dacă din suma de lei apreciată ca nedatorată face parte și suma stabilită prin actul administrativ contestat, iar din răspunsul expertului reiese că face parte din decizia contestată în prezenta cauză, că această sumă vizează întreaga perioadă analizată și nu doar accesoriile calculate prin decizia ce face obiectul cauzei de față.

Instanța încheie faza dezbaterilor și lasă cauza în pronunțare.

CURTEA DE APEL

Asupra recursului de față;

Obiectul litigiului dedus judecării

Prin cererea înregistrată la Tribunalul Hunedoara la data de 21.04.2017 sub numărul '97/2017 reclamantul Biroul Individual Notarial în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara prin Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara a solicitat să se dispună: Anularea deciziei nr. 18.10.2016 a pârâtei de ordinul I privind respingerea contestației formulate pe cale administrativă împotriva deciziei de calcul accesorii nr. /07.07.2016. Anularea deciziei de calcul accesorii nr. /07.07.2016 emisă de pârâta de ordinul II cu privire la următoarele obligații fiscale accesorii: lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente TVA; lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator; lei reprezentând obligații accesorii la contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați; leu reprezentând obligații fiscale accesorii la contribuția pentru asigurări pentru șomaj datorată de angajator; lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuției de asigurări de sănătate reținută de la asigurați; lei reprezentând obligații fiscale accesorii la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice; lei reprezentând obligații fiscale accesorii la impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal. Obligarea pârâtei la plata cheltuielilor de judecată.

Soluția primei instanțe

Prin sentința civila nr. CA/2018, Tribunalul Hunedoara a dispus admiterea acțiunii în contencios administrativ cu consecința anulării deciziei nr. /18.10.2016 de respingere a contestației formulate împotriva Deciziei de calcul accesorii nr. /07.07.2016 precum și anularea Deciziei de calcul accesorii nr. /07.07.2016 cu privire la obligațiile în cuantum, de lei aferente taxei pe valoarea adăugată, lei - aferente CAS datorată de angajator, lei - aferente CAS reținută de la asigurați leu aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, lei aferente CASS datorată de angajator, lei aferente CASS reținută de la asigurați lei aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la pers. juridice sau fizice, lei aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.

Calea de atac exercitată în cauză

Împotriva acestei sentințe pârâta Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, în numele și pentru Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara, și, în numele și pentru Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a formulat **recurs**, solicitând admiterea recursului, casarea sentinței atacate și rejudecând cauza respingerea ca nefondată a acțiunii în contencios administrativ formulate de Birou Individual Notarial

În motivarea recursului, arată că în fapt, prin Decizia nr. /07.07.2016 referitoare la obligațiile de plată accesorii, au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei, datorate pentru plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor

venituri ale bugetului general consolidat, constând în : lei - aferente taxei pe valoarea adăugată, lei - aferente CAS datorată de angajator lei - aferente CAS reținută de la asigurați, lei - aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator lei - aferente CASS datorată de angajator lei - aferente CASS reținută de la asigurați, lei - aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la pers. juridice sau fizice, lei - aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, calculate de la data de 31.03.2016 (Tn continuarea celor calculate printr-o decizie de accesorii anterioară) și până la data de 30.06.2016.

Documentele prin care au fost individualizate obligațiile fiscale principale fiind enumerate în Anexa la Decizia nr. /07.07.2016

Consideră criticabilă sentința pronunțată de instanța de fond în sensul ca asupra acesteia este incident motivul de recurs prevăzute la art. 488 alin. 1 punctul 8 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că hotărârea a fost dată cu aplicarea greșită a normelor de drept material.

Pentru a pronunța soluția, instanța de fond s-a raportat la Raportul de expertiză, arătând de asemenea că distribuirea sumelor din contul unic se face de către organul fiscal competent, respectând ordinea prevăzută de art. 115 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, adică se sting toate obligațiile principale în ordinea vechimii.

Arată că instanța de fond a luat în considerare doar concluziile Raportului de expertiză contabilă, neluând în considerare aspectele prezentate de către instituția recurentă prin toate apărările formulate. Mai mult decât atât instanța de fond nu a ținut cont de modificările legale apărute pe parcursul perioadei 2011-2016.

Învederează faptul că debitele de natura impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, impozitul pe veniturile din salarii, contribuțiile sociale și taxa pe valoarea adăugată, înregistrau obligații de plată restante cu termene de scadențe anterioare celor pe care biroul notarial a intenționat să le plătească. De altfel, însăși petenta prin cele arătate în susținerea contestației, recunoaște existența unor debite restante.

Potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală (art. 85 alin. 1) titlurile de creanță prin care se stabilesc și se individualizează obligațiile de plată privind creanțele fiscale pot fi reprezentate, fie de declarațiile depuse de contribuabil, fie de deciziile de impunere emise pentru creanțele fiscale stabilite de inspecția fiscală, motiv pentru care, organul fiscal are obligația de a le înregistra în baza sa de date.

Totodată, un contribuabil are obligația de a plăti la termenele legale art. 111 C.pr. fiscală), impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat, stabilite și individualizate prin declarațiile depuse sau prin deciziile de impunere emise de inspecția fiscală, într-un cont unic (art. 114 C. pr. fiscală), prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile datorate bugetului de stat și a unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligații de plată, iar plata pentru obligații fiscale, altele decât cele prevăzute la alin 2¹ din art.114, menționată anterior, se face distinct pe fiecare impozit, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat.

Ulterior, distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate, respectând prevederile art. 115 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, de expertiza la pag. 8) mai exact prin stingerea obligațiilor fiscale principale sau accesorii în ordinea vechimii.

Stingerea acestor accesorii s-a efectuat din următoarele plăți:

- lei din chitanța /07.02.2011. lei din chitanța /22.03.2011 și din chitanța /23.03.2011.

- lei dobânzi întârziere TVA distribuite informatic din incasarile din popriri bancare (15.05.2013).

Potrivit legislației în vigoare, sumele incasate din popriri sunt dedicate, mai exact sting exact sumele poprite și nu altele.

- lei penalități întârziere impozit pe venituri din salarii stinse prin distribuirea sumelor plătite în cont unic buget de stat în condițiile în care la impozitul pe venituri din salarii (impozit sursa la bugetul de stat), la data plăților efectuate, nu mai existau debite restante ci doar penalități întârziere neachitate;

Nu contestă faptul că la data efectuării plăților existau și debite restante, dar un aspect extrem de important la care instanța de fond și nici expertul prin raportul de expertiza nu fac referire și care a condus la o interpretare greșită a dispozițiilor legale, este faptul că debitele restante se regăseau pe bugetul de asigurări sociale și nu pe bugetul de stat.

Ori sumele plătite din care s-au stins ulterior dobânzi și penalități au fost plătite în contul unic buget de stat de unde s-au și distribuit pentru stingerea accesoriilor. Altfel spus, atâta timp cât sumele plătite au fost în contul unic de buget de stat și obligațiile neachitate s-au regăsit pe bugetul de asigurări, acestea din urmă, potrivit actelor normative amintite mai sus, în vigoare la data plăților, nu puteau fi stinse.

Având în vedere cele prezentate mai sus, accesoriile în cuantum de 7.322 lei din care ei dobânzi întârziere și 1.238 lei penalități întârziere calculate în Anexa nr. 2 din Raportul de expertiza și însoțite de instanța de fond, nu au un fundament real deoarece nu sunt aferente unor sume stinse eronat așa cum au fost denumite de expert și preluate de instanța de fond.

Sumele care au fost stinse, deși au reprezentat dobânzi și penalități de întârziere în raport de bugetul unde au fost efectuate plățile, au fost stinse potrivit legislației în vigoare.

Învederează instanței de recurs faptul că, atât bugetul de stat cât și bugetul asigurărilor sociale sunt componente distincte ale bugetului consolidat al statului, iar atât în hotărârea atacată cât și în Raportul de expertiză cât și în răspunsul la obiecțiuni, nu se delimitează în mod clar și explicit aceste aspecte.

În perioada 01 ianuarie 2011-30 iunie 2016 din plățile efectuate de BIN au fost stinse dobânzi de întârziere în cuantum de 7.322 lei și penalități de întârziere în cuantum de 1.238 lei în total 8.560 lei. deși la data efectuării plăților existau și debite restante.

Astfel, sumele fiind plătite în cont unic buget de stat au stins obligații sursa la bugetul de stat. Atâta timp cât la data plății bugetul de stat înregistra doar obligații neachitate reprezentând accesorii, plata efectuată a stins accesorii.

De asemenea, învederează instanței de recurs faptul că prin raportul de expertiza s-a efectuat o analiză comparativă (mai exact o simplă scădere) între totalul datoriilor (debite, dobânzi întârziere și penalități de întârziere) BIN înregistrate la data de 30.06.2016 și totalul datoriilor (debite, dobânzi întârziere și penalități de întârziere) BIN înregistrate la data de 01.01.2011, fără însă a se ține cont de faptul că aceste datorii (debite, dobânzi întârziere și penalități de întârziere) sunt aferente diverselor impozite și taxe care fac parte din bugete diferite.

În contextul celor arătate mai sus învederează că simpla comparare (scădere) a unor cifre înregistrate în fisa plătitorului la două momente diferite (30.06.2016 și 01.01.2011) în ceea ce privește problema aplicării corecte a legilor fiscale, în cazul nostru a stingerii obligațiilor neachitate fie ele obligații principale sau accesorii, au dus la concluzii neconforme cu realitatea și nu reflectă în nici un caz modul în care s-au aplicat la fiecare plată efectuată prevederile actelor normative invocate.

Pe de altă parte arată că hotărârea atacată nu este temeinică și legală și motivat de faptul că nu a luat în considerare și nu a analizat faptul că expertul contabil prin expertiza însoțită de instanța de fond, în ceea ce privește stingerea obligațiilor fiscale accesorii în cuantum de 8.560 lei reprezentând dobânzi întârziere impozit pe venituri din tranzacții imobiliare, a reținut în mod eronat că "din documentele existente la dosarul cauzei nu se poate proba faptul că stingerea acestor accesorii s-a efectuat înainte de data intrării în vigoare a OG 29/2011, respectiv înainte de data de 01.10.2011".

Astfel, arată faptul că acestea rețineri nu pot fi luate în considerare din simplul motiv că sumele din care au fost stinse accesoriiile mai sus menționate au fost plătite anterior datei

de 01.10.2011, respectiv lei cu chitanța în data de 07.02.2011, lei cu chitanța în data de 22.03.2011 și lei cu chitanța în data de 23.03.2011.

Mai mult decât atât, arată instanței de recurs, în ordinea cronologică operațiunile și documentele ce probează faptul că accesoriile de lei au fost stinse anterior datei de 01.10.2011 deci au intrat sub incidența art. 115, alin (1), lit. b) din OG 92/2003 nemodificată prin OG 29/2011, și anume: fisa plătitorului editată la data de 07.02.2011 cu accesorii neachitate din decizia /12.07.2010 în cuantum de lei (pag. nr. 9 din fisa). La pagina nr. 10 din fișa se poate observa plata de lei achitată cu chitanța nr.

/07.02.2011. Situația este prezentată înainte de stingere și se regăsește în Anexa nr. 1 fisa plătitorului editată la data de 08.02.2011 cu accesorii neachitate din decizia 12.07.2010 în cuantum de lei (pag. nr. 9 din fisa). La pagina nr. 10 din fisa se poate observa plata de lei achitată cu chitanța nr. /07.02.2011. Situația este prezentată după stingere și se regăsește în Anexa nr. 2. Se observa că diferența dintre lei și lei este de lei și reprezintă accesorii stinse din plata de lei din data de 07.02.2011, data anterioară celei de 01.10.2011. fisa plătitorului editată la data de 23.03.2011 cu accesorii neachitate din decizia 12.07.2010 în cuantum de lei (pag. nr. 9 din fisa). La pagina nr. 10 din fisa se poate observa plata de lei achitată cu chitanța nr.

/22.03.2011. Situația este prezentată după stingere și se regăsește în Anexa nr. 3. Se observa că diferența dintre lei și lei este de lei și reprezintă accesorii stinse din plata de lei din data de 22.03.2011, data anterioară celei de 01.10.2011.

Fisa plătitorului editată la data de 24.03.2011 cu accesorii neachitate din decizia /12.07.2010 în cuantum de 0 lei (pag. nr. 9 din fisa). La pagina nr. 10 din fisa se poate observa plata de lei achitată cu chitanța nr. /23.03.2011. Situația este prezentată după stingere și se regăsește în Anexa nr. 4. Se observă că diferența de lei reprezentând accesorii neachitate din data de 22.03.2011 a fost stinsă din plata de lei din data de 23.03.2011, data anterioară celei de 01.10.2011.

De asemenea, arată că din plata de lei din data de 23.03.2011 doar lei au stins accesorii, restul de lei au stins din debitul de lei ce reprezenta următoarea obligație neachitată în ordine cronologică (vezi pag. nr. 9 din anexa nr. 4).

Mai mult decât atât, învederează faptul că la data primei plăți de lei din 07.02.2011, primele obligații neachitate în ordine cronologică au fost accesoriiile din decizia /12.07.2010 în cuantum de lei. Față de cele mai sus prezentate, rezultă fără nici un dubiu faptul că organul fiscal procedat la stingerea obligațiilor fiscale în ordinea prevăzută de art. 115, alin (1), lit. b) din OG 92/2003 nemodificată prin OG 29/2011 și anume au fost stinse, "obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii", respectiv au fost stinse mai întâi lei accesorii, acestea reprezentând cele mai vechi obligații neachitate apoi lei reprezentând debit, acesta fiind următoarea obligație neachitată în ordinea vechimii.

În raport de tot ceea ce a prezentat mai sus învederează că stingerea obligațiilor reprezentând lei dobânzi întârziere și lei penalități întârziere în detrimentul debitelor restante s-a efectuat cu respectarea strictă a legislației în domeniu în vigoare la data plăților și a stingerii obligațiilor neachitate și anume cu respectarea art. 114 și 115 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală până în 31.12.2015 și respectiv a art. 163 și art. 165 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală începând cu 01.01.2016.

În acest context, arată că accesoriiile în cuantum lei din care lei dobânzi întârziere și lei penalități întârziere calculate în Anexa nr. 2 din Raportul de expertiza nu au un fundament real deoarece nu sunt aferente unor sume stinse eronat așa cum susține expertul contabil. Sumele care au fost stinse, deși au reprezentat dobânzi și penalități de întârziere, în raport de bugetul unde au fost efectuate plățile, au fost stinse potrivit legislației în vigoare, așa cum a probat în expunerea de mai sus.

În concluzie, suma de lei nu poate fi tratată ca o sumă nedatorată deci, nu poate și nu este corect să se diminueze cuantumul accesoriiilor din Decizia nr. 07.07.2016 cu atât mai mult cu cât nu face parte din aceasta decizie și implicit nu face parte din obiectul

cauzei dedusă judecății. A dovedit ca modul în care a fost analizată situația în perioada 01.01.2011-30.06.2016, perioada a cărei analiza reclamanta considera ca a fost necesară pentru stabilirea creanțelor fiscale neachitate nu a fost corect, mai mult, a dus la concluzii neconforme cu realitatea în fiecare caz în parte, așa cum a aratat mai sus.

Mai mult decât atât, arată că Decizia de calcul accesorii nr. 07.07.2016 totalizează lei împărțiți pe 8 obligații fiscale (pag 5 din Raport) și conține accesorii calculate pentru intervalul 31.03.2016-30.06.2011. În Anexa nr. 2 din Raportul de expertiză se calculează accesorii pentru intervalul 01.10.2011-30.06.2016 iar instanța de a asemenea s-a raportat la perioada 01.10.2011-30.06.2016.

De asemenea instanța de fond a reținut faptul că suma de lei este nedatorată.

Față de această sumă învederează instanței de recurs faptul că accesoriiile de lei, formate din lei + lei + lei aferente executării silite stabilite prin raportul de expertiză, nu pot diminua cuantumul accesoriiilor din decizia nr. 07.07.2016 din simplul motiv că nu fac parte din aceasta decizie.

Aceste accesorii mai exact suma de lei face parte din decizia nr. /10.04.2012 neatacată la vremea respectivă în termenul stabilit de legislația în vigoare, restul de lei și lei fiind recalculate prin Raportul de expertiză și având ca baza de calcul suma de lei. Atâta timp cât baza de calcul nu face parte din decizia aflată pe rolul instanței respectiv din Decizia nr. 07.07.2016, arată că nici accesoriiile recalculate în cuantum de lei respectiv de lei nu pot diminua decizia 07.07.2016 pentru că nu fac obiectul cauzei.

Față de cele mai sus prezentate, consideră că suma stabilită prin Raportul de expertiză ca fiind accesorii nedatorate și anume lei (lei + lei, pag. 11 și pag. 14 din Raport) nu reprezintă suma nedatorată deoarece fundamentul în baza căruia a fost calculată nu este real, respectiv, aceste accesorii recalculate nu sunt aferente unor sume stinse eronat așa cum susține expertul contabil - pentru suma de lei pe de o parte, iar pentru suma de lei pe de alta parte, baza de calcul de lei nu face parte din decizia aflată pe rolul instanței deci nici accesoriiile recalculate în cuantum de lei și respectiv de lei nu fac obiectul cauzei.

În drept, se invocă prevederile art. 483 și ale art. 488 alin. 1 punctul 8 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și celelalte prevederi legale la care a făcut trimitere în cuprinsul prezentelor motive de recurs.

În probațiune, înțelege să se folosească de proba cu înscrisurile pe care instanța le va considera pertinente și ultile pentru dezlegarea cauzei.

Apărările formulate în cauza

Intimatul a formulat întâmpinare prin care a solicitat respingerea recursului.

În motivare a arătat că hotărârea primei instanțe este legală, deoarece a fost pronunțată cu aplicarea corectă a art. 115 alin. 1 lit.b din O.G. nr. 92/2003 în forma modificată prin O.G. nr. 29/2011, respectiv, a art. 169 alin. 2 din O.G. nr. 92/2003.

Prin recursul declarat, pârâta de ordinul II reiterează obiecțiunile la raportul de expertiză financiar contabilă întocmit în fața primei instanțe, invocând formal motivul de recurs prevăzut la art. 488 alin.1 pct. 8 Cod proc.civ.

Însă pârâta, prin modul în care a formulat cererea de recurs, nu face altceva decât să învedereze aspecte legate de temeinicia sentinței atacate, criticând și raportul de expertiză, or, recursul nu are efect devolutiv, prima instanță fiind suverană în aprecierea probelor administrate.

A mai precizat că în mod just a valorificat prima instanță concluziile raportului de expertiză financiar contabilă întocmit în cauză, deoarece expertul a verificat actele administrative contestate în cauză, fișa sintetică totală aferentă perioadei 01.01.2011-30.06.2016, declarațiile fiscale și ordinele de plată, din analiza cărora expertul a constatat că a achitat debitele la termenele scadente (pag. 11 și 13 din raportul de expertiză), însă, în perioada 2011-2016, organul fiscal a stins dobânzi de întârziere în cuantum de lei și

penalități de întârziere în cuantum de lei, deși, la data efectuării plăților, existau și debite restante. Aceasta în contextul în care, conform modificării aduse art. 115 alin.1 lit.b din O.G. nr. 92/2003 prin O.G. nr. 29/2011 (acest ultim act normativ intrând în vigoare la data de 01.10.2011), trebuiau stinse mai întâi obligațiile principale în ordinea vechimii și abia apoi accesoriile.

Soluția instanței de control judiciar

În conformitate cu art. 248 alin. 1 CPC instanța se va pronunța cu prioritate asupra excepției inadmisibilității recursului declarat de către Administrația Finanțelor Publice Hunedoara în numele și pentru Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara.

Instanța are în vedere că dezlegarea raporturilor juridice deduse judecății a fost realizată de prima instanță în cadrul procesual fixat de litiganți prin cererea dedusă judecății, în lipsa extinderii voluntare ori forțate a acestuia în condițiile art. 70 și urm C. pr. civ., referitoare la intervenție, chemarea în judecată a altor persoane, chemarea în garanție ori arătarea titularului dreptului

În materie civilă hotărârile judecătorești își produc efectele numai între părțile care au luat parte la judecata pricinii. În consecință, cadrul procesual, din punct de vedere al părților nu poate fi mărit nici micșorat cu ocazia judecării recursului. Nici unei persoane din afara procesului nu i se poate permite să se judece direct în fața instanței de recurs, fără a se fi judecat mai întâi în fața instanței de fond în aceeași cauză.

Astfel ca atata vreme cât Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara nu a fost parte în litigiu în fața primei instanțe calea de atac promovată este inadmisibilă

Analizând recursul formulat din prisma motivelor invocate, Curtea constată recurenta pârâta a indicat motivul de recurs prevăzut de art. 488 alin. 1 pct. 8 din C.pr.civ, respectiv "când hotărârea a fost dată cu încălcarea sau aplicarea greșită a normelor de drept material.

Curtea are în vedere că acest motiv de casare vizează încălcarea legii de drept substanțial (material), încălcare ce poate îmbrăca mai multe aspecte: aplicarea unui text de lege străin situației de fapt; extinderea normei juridice dincolo de ipotezele la care se aplică ori restrângerea nejustificată a aplicării prevederilor acesteia, textului de lege corespunzător situației de fapt i s-a dat o interpretare greșită; violarea unor principii generale de drept.

În cauza prin decizia de calcul /07.07.2016 au fost stabilite în sarcina reclamantei intimat următoarele obligații fiscale accesorii în sumă totală de lei, compuse din lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente TVA; lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator; lei reprezentând obligații accesorii la contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați; leu reprezentând obligații fiscale accesorii la contribuția pentru asigurări pentru șomaj datorată de angajator; lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuției de asigurări de sănătate reținută de la asigurați; 2 lei reprezentând obligații fiscale accesorii la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice; 4231 lei reprezentând obligații fiscale accesorii la impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.

Reclamanta a formulat contestație care a fost respinsă prin decizia nr. /18.10.2016.

Prima instanța a dispus anularea deciziei de calcul accesorii nr. /07.07.2016.emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara prin Serviciul fiscal Municipal Hunedoara cu privire la obligațiile fiscale accesorii: lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente TVA; lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator; lei reprezentând obligații accesorii la contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați; 1 leu reprezentând obligații fiscale accesorii la contribuția pentru asigurări pentru șomaj datorată de angajator; lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator 1⁴ lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente

contribuției de asigurări de sănătate reținută de la asigurați; ei reprezentând obligații fiscale accesorii la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice; ‘ lei reprezentând obligații fiscale accesorii la impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.

A reținut prima instanță din raportul de expertiză contabilă judiciară că până la data de 01 ianuarie 2011 prin plățile efectuate de către BIN au fost stinse dobânzi de întârziere în cuantum de lei deși la data efectuării plăților existau și debite restante. În perioada 01 ianuarie 2011-30 iunie 2016 prin plățile efectuate de către BIN au fost stinse dobânzi de întârziere în cuantum de lei și penalități de întârziere în cuantum de lei deși la data efectuării plăților existau și debite restante.

În speta recurentul, invocă prin motivele de recurs o serie de nemulțumiri privind concluziile raportului de expertiză, ori dezvoltarea unui motiv de recurs cu privire la concluziile raportului de expertiză, nu poate fi primită de instanța de recurs, întrucât stabilirea situației de fapt este atributul exclusiv al instanțelor de fond, iar instanței de recurs nu îi este permisă o cenzură de temeinicie a hotărârii atacate, nici modificarea situației de fapt și nici reaprecierea probatoriului cauzei.

Totodată, Curtea are în vedere că recurenta nu contesta că la data efectuării plăților existau și debite restante, dar în opinia sa un aspect extrem de important la care instanța de fond și nici expertul prin raportul de expertiză nu fac referire și care a condus la o interpretare greșită a dispozițiilor legale, este faptul că debitele restante se regăseau pe bugetul de asigurări sociale și nu pe bugetul de stat, astfel ca atâta timp cât sumele plătite au fost în contul unic de buget de stat și obligațiile neachitate s-au regăsit pe bugetul de asigurări, acestea din urma, , nu puteau fi stinse

Sub acest aspect în art. 114 – din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală se arată

(1) Plățile către organele fiscale se efectuează prin intermediul băncilor, trezoreriilor și al altor instituții autorizate să deruleze operațiuni de plată.

(2¹) Debitorii vor efectua plata impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile datorate bugetului de stat și a unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligații de plată.

(2²) Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate.

(2³)* În cazul în care suma plătită nu acoperă obligațiile fiscale datorate unui buget sau fond, distribuirea în cadrul fiecărui buget sau fond se face în următoarea ordine:

- a) pentru toate impozitele și contribuțiile cu reținere la sursă;
- b) pentru toate celelalte obligații fiscale principale;
- c) pentru obligațiile fiscale accesorii aferente obligațiilor prevăzute la lit. a) și b).

(2⁴) Metodologia de distribuire a sumelor plătite în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală....

Totodată **Art. 115*) - Ordinea stingerii datoriilor prevede**

(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative celui tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat o eșalonare la plată, precum și dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată pe perioada amânării, în cazul în

care termenul stabilit pentru plata sumelor respective se împlinește în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b)* toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹);

Drept urmare, contrar susținerilor recurente, stingerea obligațiilor reprezentând dobânzi întârziere și 1. penalități întârziere în detrimentul debitorilor restante nu este legală.

Mai mult expertul a avut în vedere modificările survenite prin OG 29/2011 din moment ce a calculat dobânzile de întârziere în sumă de lei și penalitățile de întârziere în cuantum de 3.008 lei pentru perioada cuprinsă între data de 01.10.2011, (data intrării în vigoare a O.G. nr. 29/2011) și data de 30.06.2016 (data consemnată în anexa la decizia de calcul accesorii nr. /07.07.2016).

Mai mult, accesoriiile în provin din distribuția efectuată prin procesul verbal nr. /13.03.2012 și se referă la perioada 31.12.2011-31.03.2012, din moment ce pentru această perioadă a fost emisă decizia nr. /10.04.2012

Dat fiind faptul că în perioada 2011-2016, organul fiscal a stins dobânzi de întârziere în cuantum de lei și penalități de întârziere în cuantum de lei, deși, la data efectuării plăților, existau și debite restante, în mod corect prima instanță a aplicat prevederile art. 115 alin.1 lit.b din O.G. nr. 92/2003 conform căruia trebuiau stinse mai întâi obligațiile principale în ordinea vechimii și abia apoi accesoriiile, anulând actul contestat.

Fiind în culpa procesuala, în sensul avut de art 453 C.pr.civ, recurenta va fi obligată la plata către intimata a sumei de lei cu titlu de cheltuieli de judecată în recurs.

Pentru aceste considerente Curtea reține că prima instanță în mod corect a făcut aplicarea prevederilor legale incidente, astfel ca motivul de recurs reglementat de art. 488 alin. 1 pct. 8 din C.pr.civ., nu este incident în cauza, iar recursul formulat urmează să fie respins.

PENTRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE

Respinge ca inadmisibil recursul declarat de către Administratia Finantelor Publice Hunedoara în numele și pentru Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara.

Respinge ca neîntemeiat recursul declarat de către Administratia Finantelor Publice Hunedoara în numele și pentru Directia Generala A Finantelor Publice Timisoara împotriva sentinței nr. /CAF/2018 pronunțată de Tribunalul Hunedoara – secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal în dosar nr. 97/2017.

Obliga recurenta la plata către intimata a sumei de lei cu titlu de cheltuieli de judecată în recurs.

Definitivă.

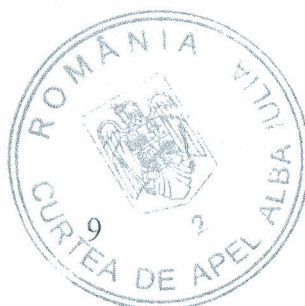
Pronunțată în ședința publică din 06.03.2019.

Președinte,

Judecător,

Judecător,

Grefier,



5ex/MS/05 aprilie 2019

Jud.fond: