

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. 250 din 23.07.2008 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC ABC SRL**, cu sediul
in str., sector x, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./yy.yy.2008

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr./yy.yy.2008, inregistrata sub nr./yy.yy.2008, de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia SC ABC SRL.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta si inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr./yy.yy.2008 il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr./yy.yy.2008, comunicata prin posta in data de yy.yy.2008 si prin care s-au stabilit in sarcina contestatarei majorari de intarziere aferente obligatiilor fiscale in suma de S lei, calculate pentru perioada 31.12.2007-31.03.2008.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr./yy.yy.2008 organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au stabilit in sarcina SC ABC SRL, pe baza evidentei pe platitor, majorari de intarziere aferente obligatiilor fiscale neachitate in termen in suma totala de S lei.

II. Prin contestatia formulata SC ABC SRL solicita anularea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr./yy.yy.2008, invocand faptul ca a intervenit compensatia de drept intre obligatiile fiscale inscrise in fisa pe platitor si suma pe care o avea de incasat potrivit contractului de cesiune de creanta incheiat cu SC MGC SRL.

Contestatarul arata ca obiectul contractului de cesiune il constituie suma de T lei rezultata in urma compensarii titlului executor si irevocabil - Decizia nr./25.03.2005 pronuntata de Tribunalul Timis - Sectia Comerciala si Contencios Administrativ in dosarul nr./...../2004, prin care Administratia Finantelor Publice a orasului B a fost obligata la plata catre MIG a sumei de H USD sau echivalentul in lei, la care se adauga suma de I lei.

SC ABC SRL sustine ca a solicitat organului fiscal compensarea creantelor reciproc datorate prin adresa nr./24.03.2008, iar refuzul organului fiscal contravine

prevederilor art. 460 alin. 4 din Codul de procedura civila potrivit carora hotararea de validare a popririi constituie titlu executoriu.

In acest sens, contestatoarea sustine ca sunt intrunite toate conditiile cerute de legiuitor intrucat vizeaza doua persoane care sunt datoare una alteia, creantele exista simultan si au ca obiect o suma de bani, creanta societatii fiind chiar mai mare decat creanta fiscala si invoca prevederile art. 1143 si 1144 din Codul civil, motiv pentru care nu mai datoreaza accesorii aferente obligatiilor fiscale.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza majorari de intarziere pentru obligatii fiscale datorate, declarate si neachitate catre bugetul general consolidat, in conditiile in care validarea unei popriri, fata de un organ fiscal in calitate de tert poprit si fara ca debitorul sa aiba disponibil banesc in contul deschis la Trezoreria statului - tert poprit, nu transforma creanta comerciala a contribuabilului popritor intr-o creanta de natura fiscala, susceptibila de a fi compensata potrivit dispozitiilor Codului de procedura fiscala, iar cesiunea creantei pentru suma validata prin poprire nu produce niciun efect fata de organul fiscal competent intrucat nu provine din drepturi de rambursare sau de restituire de sume de la bugetul general consolidat al statului, stabilite potrivit dispozitiilor fiscale in materie.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr./yy.yy.2008 organele fiscale au stabilit in sarcina SC ABC SRL accesorii in suma de S lei, calculate pentru perioada 31.12.2007-31.03.2008 pentru impozitele, taxele si contributiile datorate si neachitate la bugetul general consolidat al statului.

Prin contestatia formulata, SC ABC SRL invoca in favoarea sa faptul ca a intervenit compensarea de drept intre obligatiile fiscale datorate de societate si creanta Administratiei Finantelor Publice sector x catre SC MGC SRL si cesionata acesteia, in temeiul art. 1144 din Codul civil, motiv pentru care acest organ fiscal nu mai avea posibilitatea sa calculeze accesorii stabilite prin decizia atacata.

In acest sens, contestatara invoca adresa nr./24.03.2008 prin care a solicitat Administratiei Finantelor Publice sector x sa procedeze la compensarea obligatiilor fiscale datorate cu suma de T lei reprezentand creanta cesionata de SC MGC SRL in temeiul titlului executor - Decizia civila nr./25.03.2005.

Din dispozitivul deciziei nr./25.03.2005, pronuntata de Tribunalul Timis - Sectia Comerciala si Contencios Administrativ in dosarul nr./...../2004, anexata in copie la dosarul cauzei, rezulta ca aceasta instanta a admis recursul formulat de SC MGC SRL in contradictoriu cu debitoarea SC GHM SRL si, rejudecand cauza, a admis cererea de validare a popririi fata de tertul poprit - Administratia Finantelor Publice a orasului B pana la concurenta sumei totale de H USD sau echivalentul in lei la data popririi, plus I lei (vechi) reprezentand creanta datorata, inclusiv cheltuielile de judecata in executare si a obligat tertul poprit la cheltuieli de judecata in suma de lei (vechi).

De asemenea, din considerentele deciziei respective rezulta ca tertul poprit este Administratia Finantelor Publice a orasului B prin Trezoreria B, la care avea cont deschis debitoarea SC GHM SRL.

Cu adresa inregistrata sub nr./01.04.2008, confirmata de primire in data de 04.04.2008 Administratia Finantelor Publice sector x a comunicat SC ABC SRL faptul ca suma de T lei este de natura pur comerciala si nu poate stinge obligatiile restante datorate de aceasta la bugetul general consolidat.

In drept, potrivit O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art. 1. - (3) Prin **administrarea impozitelor**, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat se intelege ansamblul activitatilor desfasurate de organele fiscale in legatura cu:

- a) inregistrarea fiscala;
- b) **declararea, stabilirea, verificarea si colectarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat;**
- c) solutionarea contestatiilor impotriva actelor administrative fiscale”.

“Art. 21. - (1) **Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal.**

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atat continutul, cat si cuantumul creantelor fiscale, reprezentand drepturi determinate constand in:

- a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, **dreptul la rambursarea** taxei pe valoarea adaugata, **dreptul la restituirea impozitelor**, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creante fiscale principale;
- b) dreptul la perceperea majorarilor de intarziere, in conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii”.

“Art. 30. - (1) Creantele principale sau accesorii **privind drepturi de rambursare sau de restituire ale contribuabililor**, precum si sumele afectate garantarii executarii unei obligatii fiscale **pot fi cesionate numai dupa stabilirea lor potrivit legii”.**

“ Art. 21. - (1) **Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal.**

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atat **continutul**, cat si cuantumul creantelor fiscale, reprezentand drepturi determinate constand in:

- a) *dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creante fiscale principale;*

- b) dreptul la perceperea majorarilor de intarziere, in conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii”.*

“Art. 116. - (1) **Prin compensare se sting creantele administrate de Ministerul Economiei si Finantelor cu creantele debitorului reprezentand sume de rambursat sau de restituit de la buget**, pana la concurenta celei mai mici sume, **cand ambele parti dobandesc reciproc atat calitatea de creditor, cat si pe cea de debitor, daca legea nu prevede altfel.**

(3) Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau inainte de restituirea ori rambursarea sumelor convenite acestuia, dupa caz. Dispozitiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile in mod corespunzator.

(4) Organul fiscal poate efectua compensare din oficiu ori de cate ori constata existenta unor **creante reciproce**, cu exceptia sumelor negative din deconturile de taxa pe valoarea adaugata, fara optiune de rambursare.

(5) **Compensarea creantelor debitorului se va efectua cu obligatii datorate aceluiasi buget**, urmand ca din diferenta ramasa sa fie compensate obligatiile datorate altor bugete, in urmatoarea ordine (...).”.

“Art. 119. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere”.**

“Art. 120. - (1) **Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv”.**

Totodata, pct. 111.2-111.4 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004 prevede:

“111.2. **Cererea de compensare** trebuie sa cuprinda elementele de identificare a solicitantului, precum si suma si **natura creantelor fiscale ce fac obiectul compensarii**.

111.3. Cererea de compensare va fi insotita de documente **care dovedesc dreptul contribuabilului la rambursarea sau restituirii de la buget a sumelor**, cum sunt: copii legalizate de pe hotararile judecatoresti definitive si irevocabile sau de pe deciziile de solutionare a contestatiilor, ramase definitive, ori de pe deciziile de impunere emise de organele fiscale, precum si copii de pe orice documente din care sa rezulte ca suma platita nu reprezinta obligatie fiscala.

111.4. **Compensarea din oficiu** prevazuta de art. 111 alin. (4) din Codul de procedura fiscala poate fi efectuata de organul fiscal in tot cursul termenului de prescriptie prevazut de lege pentru fiecare dintre obligatiile supuse compensarii, incepand cu momentul in care ambele obligatii indeplinesc conditiile prevazute de art. 1145 din Codul civil, respectiv din momentul in care acestea sunt **lichide si exigibile**”.

Prin urmare, pentru obligatiile fiscale legal datorate si neachitate in termen orice contribuabil datoreaza majorarile de intarziere aferente, din momentul scadentei si pana in momentul stingerii sumelor datorate, in virtutea principiului de drept accesorium sequitur principalae.

In cazul in speta SC ABC SRL recunoaste obligatiile fiscale pentru care s-au stabilit accesoriile contestate, dar le considera stinse, de plin drept, cu suma pe care i-a cesionat-o SC MGC SRL reprezentand sumele pentru care Tribunalul Timis - Sectia Comerciala si Contencios Administrativ in dosarul nr./...../2004 a validat poprirea fata de tertul poprit Administratia Finantelor Publice a orasului B.

Aceasta sustinere a contestatoarei este vadit neintemeiata, pentru motivele ce succed.

Astfel, **in urma admiterii recursului in interesul legii prin Decizia nr. 4 din 21.09.1998, Curtea Suprema de Justitie** a retinut urmatoarele (publicata in “B.J.” 1999, p. 26):

“Caracterul mixt de procedura de urmarire silita si de act de conservare, pe care il are poprirea impune validarea ei si pentru sumele ce se vor datora in viitor. De aceea, ca act de conservare, intemeiat pe principiul inscris la art. 1718 din Codul civil, conform caruia debitorul este tinut sa raspunda pentru datoria ce o are cu bunurile sale prezente si viitoare, poprirea se impune a fi validata si pentru sumele ce vor fi datorate in viitor de catre tertul poprit debitorului urmarit. Este adevarat ca prin art. 457 din Codul de procedura civila validarea popririi este conditionata de dovedirea existentei datoriei tertului poprit catre debitorul urmarit de creditor.

Aceasta conditionare, inasa nu poate opri validarea popririi in cazul in care, la un moment dat, debitorul poprit nu are disponibil banesc in contul deschis la tertul poprit, cat timp executarea popririi poate sa aiba loc pe masura completarii contului cu noi sume de bani.

Lipsa la un moment dat de disponibil banesc in contul debitorului nu poate constitui impediment pentru validarea popririi deoarece raportul de mandat bancar incheiat intre tertul poprit si debitorul urmarit nu inceteaza ca efect al epuizarii disponibilitatilor din contul acestuia, care poate fi alimentat in continuare, prin viitoare operatiuni financiare, dandu-se astfel posibilitatea ca poprirea sa fie executata.

O atare solutie se justifica in cazul sumelor datorate periodic de catre tertul poprit, cum ar fi eventualele rate esalonate contractual, care impun validarea popririi deodata, atat pentru sumele exigibile in momentul popririi, cat si pentru cele ce vor fi datorate de tert pe masura alimentarii contului cu noi sume de bani, pentru a nu pune pe creditor in situatia de a cere validarea pentru fiecare rata scadenta”.

In cazul in speta, din decizia civila nr./25.03.2005 pronuntata de Tribunalul Timis rezulta ca, **initial, cererea de validare a popririi** formulata de creditoarea SC MGC SRL impotriva debitoarei SC GHM SRL **a fost respinsa** cu motivarea ca nu exista titlurile executorii.

Instanta de recurs a admis cererea de validare a popririi in data de 25.03.2005 in baza deciziei civile nr...../23.02.2005, pronuntata in cadrul unei contestatii la executare formulata de debitoare, prin care s-a validat existenta creantei comerciale solicitate de catre creditoarea SC MGC SRL.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca debitoarea SC GHM SRL nu mai avea disponibil banesc in contul deschis la Trezoreria B, ultima operatiune inregistrata in contul de disponibil al acesteia fiind efectuata la data de 13.12.2004 reprezentand suma primita si virata reprezentand salariile personalului medical, dupa validarea popririi prin decizia pronuntata in data de 25.03.2005 nefiind inregistrata nicio alta operatiune (adresa Administratiei Finantelor Publice B nr./27.11.2007).

Or, prin decizia anterior mentionata, Curtea suprema de Justitie a statuat urmatoarele:

“Este evident ca validarea popririi asupra unui cont lipsit de disponibil banesc nu obliga banca tert poprit sa efectueze plati din fondurile proprii ori sa raspunda daca debitorul urmarit isi va inchide contul si, eventual, va deschide cont la alta banca. Validarea unei atari popririi se justifica numai pentru a se da posibilitate ca eventualele intrari de sume in cont sa fie puse la dispozitia creditorului, tinandu-se seama ca operatiunile de intrare-iesire a sumelor din conturile bancare pot avea loc intr-un ritm mult prea rapid pentru a putea fi corelate cu posibilitatea obtinerii de catre creditor a unei hotarari judecatoresti definitive de validare a popririi (...)”.

Prin urmare, Administratia Finantelor Publice a orasului B, in calitatea acesteia de organ fiscal cu atributii in administrarea impozitelor, taxelor si altor sume datorate bugetului general consolidat si in subordinea careia se afla Trezoreria (“banca statului”) in calitate de tert poprit la care avea cont deschis debitoarea, nu poate fi obligata sa efectueze, din bugetul statului, plata sumei determinate prin decizia de validare a popririi nr./25.03.2005, nefiind indeplinite conditiile prevazute de art. 1143 din Codul civil potrivit carora compensarea poate opera doar cand *“doua persoane sunt datoare una alteia (...)*”.

Simplul fapt ca, potrivit dispozitiilor art. 460 alin. (4) din Codul de procedura civila, hotararea de validare a popririi are caracter de titlu executoriu **nu inseamna ca SC MGC SRL are o creanta impotriva statului si ca Administratia Finantelor Publice a orasului B poate fi obligata sa achite/sa compenseze din bani publici o creanta de natura pur comerciala, pe care o are fata de debitoarea sa SC GHM SRL, al carei cont bancar deschis la Trezorerie este lipsit de disponibilitati.**

In acelasi timp, spre deosebire de dreptul comun care reglementeaza trei forme de compensare (legala, judiciara si conventionala), O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala reglementeaza *compensarea cu caracter administrativ ca forma distincta de compensare in procedura fiscala, supusa unor reguli si conditii de operare anume prevazute de lege si avand caracter derogatoriu fata de dreptul comun.*

Astfel, potrivit dispozitiilor art. 21 coroborate cu cele ale art. 116 din Codul de procedura fiscala, *stingerea obligatiilor fiscale prin compensare opereaza numai atunci cand creanta debitorului asupra statului reprezentat de Ministerul Economiei si Finantelor este de natura fiscala, repectiv reprezinta drepturi patrimoniale izvorate din raporturi de drept material fiscal, si anume, sume de rambursat sau de restituit de la buget in temeiul unei legi care reglementeaza impozite, taxe, contributii sau alte prelevari de natura fiscala. Mai mult, in materia compensarii de natura fiscala opereaza principiul specializarii creantelor compensate, potrivit caruia compensarea opereaza intre sume referitoare la acelasi buget, iar diferenta ramasa se compenseaza cu obligatiile datorate altor bugete anume determinate de lege.*

Creanta SC MGC SRL fata de debitoarea SC GHM SRL este de natura pur comerciala, reprezentand sume neachitate pentru bunurile livrate in baza unor contracte de leasing incheiate intre cele doua parti.

Faptul ca debitoarea sa avea cont deschis la Trezoreria B din cadrul Administratiei Finantelor Publice a orasului B, iar instanta a validat poprirea fata de acest organ fiscal **nu transforma sumele pe care contestatoarea le are de incasat in baza hotararii de validare in creante de natura fiscala**, avand in vedere dispozitiile legale exprese care definesc creantele fiscale.

Nefiind creante de natura fiscala, sumelor expres determinate in hotararea de validare le sunt aplicabile dispozitiile dreptului comun in materie si nicidecum dispozitiile Codului de procedura fiscala.

In acelasi sens s-a pronuntat si Directia generala juridica din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala care, in adresa nr./2007 precizeaza urmatoarele:

"Precizam ca administrarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat nu afecteaza veniturile bugetului propriu al institutiei publice.

De asemenea, potrivit principiului universalitatii instituit de art. 8 alin. 2 din Legea nr. 500/2002 privind finantele publice, veniturile bugetare nu pot fi afectate direct unei cheltuieli bugetare anume, cu exceptia donatiilor si sponsorizarilor, care au stabilite destinatii distincte.

Totodata, invocam si principiul constitutional prevazut in cuprinsul alin. 3 art. 139 "Impozite, taxe si alte contributii" potrivit caruia sumele reprezentand contributiile la constituirea unor fonduri se folosesc, in conditiile legii, numai potrivit destinatiei acestora (...).

Astfel, avand in vedere cele de mai sus, precum si prevederile Codului de procedura fiscala referitoare la compensare, apreciem ca o asemenea compensare de drept nu poate fi efectuata".

Mai mult, potrivit dispozitiilor exprese si derogatorii ale art. 30 alin. (1), coroborate cu cele ale art. 21 alin. (1) si (2) din Codul de procedura fiscala, in materie fiscala, **contribuabilii nu-si pot cesiona decat creantele privind drepturi de rambursare sau de restituire a unor sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat si numai dupa ce acestea au fost stabilite in conditiile prevazute de legislatia fiscala in domeniu.**

Or, in prezenta cauza SC MGC SRL nu are nici o creanta de natura fiscala, provenind din sume de rambursat sau de restituit din veniturile bugetului general consolidat, care sa poata face obiectul vreunei cesionari catre SC ABC SRL si susceptibila sa produca efecte in urma notificarii catre organele fiscale a contractului de cesiune.

Prin urmare, cata vreme contestatara SC ABC SRL nu detine, ca efect al cesiunii, o creanta de natura fiscala, provenind din sume de restituit sau de rambursat de la bugetul statului, notificarea cesiunii sumei de T lei prin adresa nr./24.03.2008 nu produce niciun efect fata de Administratia Finantelor Publice sector x.

Rezulta ca, in speta, nu poate fi vorba de o compensare de drept intre obligatiile fiscale ale contestatoarei SC ABC SRL, constand in impozite, taxe si contributii datorate bugetului consolidat al statului si creanta comerciala a SC MGC SRL mentionata in dispozitivul deciziei nr./25.03.2005, pronuntata de Tribunalul Timis - Sectia Comerciala si Contencios Administrativ in dosarul nr./...../2004, prin care s-a admis cererea de validare a popririi fata de tertul poprit - Administratia Finantelor Publice a orasului B.

Avand in vedere situatia mai sus prezentata, majorarile de intarziere stabilite de organele fiscale prin decizia nr./yy.yy.2008 sunt legal datorate, contestatia SC ABC SRL urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 1 alin. (3), art. 21 alin. (1) si (2), art. 30 alin. (1), art. 116 alin. (1), (3), (4) si (5), art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 111.2-111.4 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC ABC SRL impotriva deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr./yy.yy.2008, emisa de Administratia Finantelor Publice sector x pentru suma de **S lei** reprezentand majorari de intarziere aferente obligatiilor fiscale.

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