



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului ...**



**DECIZIA NR.157 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2009**

Direcția generală a finanțelor publice a județului ... a fost sesizată cu adresa nr..../...2009 de către Administrația finanțelor publice a municipiului ... asupra contestației formulată de **BNP X**, cu sediul în ..., str...., nr...., județul ....

**BNP X din ... contestă Decizia nr..../...2009** referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale, încheiată de către Administrația finanțelor publice a municipiului ... și care vizează suma totală de ... **lei reprezentând:**

- ...**lei-accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată**
- ...**lei-accesorii aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimonial personal.**

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului ... este investită să se pronunțe asupra contestației.

***I. Prin contestația formulată, contestatorul susține faptul că,*** decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii, este netemeinică și nelegală, deoarece două dintre debitele la care sunt calculate accesoriile, fac obiectul suspendării de către instanță, două dintre preținsele debite rezultate din Declarația 300 și 100, au fost achitate la termenele legale și ca atare, nu pot genera accesorii, iar debitul rezultat din Decizia ... nu este scadent decât în 05.10.2009, decizia fiind comunicată în data de 03.09.2009.

***II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice a municipiului ...,*** în temeiul art. 88 lit.c și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și

completările ulterioare, au procedat la calcularea, prin aplicația informatică Evidența analitică pe plătitor, a majorărilor de întârziere datorate pentru debitele neachitate.

**III. Având în vedere contestația formulată și motivele invocate de petiționar, prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... este investită a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Administrației Finanțelor Publice a municipiului ... au stabilit în sarcina petentului majorări de întârziere prin decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligației fiscale.**

**A. Referitor la suma de ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale aveau dreptul să emită decizii de calcul accesorii, în condițiile în care instanța a admis cererea de suspendare a executării silite a titlurilor executorii emise pentru taxa pe valoarea adăugată, iar asupra nașterii obligațiilor fiscale corelative, Direcția generală a finanțelor publice a județului ... s-a pronunțat prin Decizia nr.... din ...2008.**

**Așa cum s-a reținut prin Decizia nr.... din ...2008, BNP X din ..., cu adresa nr.../...2007 înregistrată la Administrația finanțelor publice a municipiului ... sub nr.../...2007, aduce la cunoștința Administrației faptul că, începând cu data de 01 ianuarie 2007, s-a efectuat transferul de pe CNP ... pe CUI ....**

**Cu adresa nr.../...2007, Administrația finanțelor publice a municipiului ... comunică Biroului Notarului Public X din ..., faptul că, înregistrează obligații neachitate la bugetul general consolidat de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, accesorii aferente în sumă de ... lei și care au fost transferate pe codul unic de înregistrare fiscală de pe codul numeric personal.**

**Urmare celor reținute mai sus, organul fiscal a procedat la calcularea prin aplicația informatică Evidența analitică pe plătitor, a majorărilor de întârziere datorate pentru debitele neachitate de natura taxei pe valoarea adăugată, ca urmare a faptului că, prin plata obligațiilor curente, s-a procedat la stingerea obligațiilor la bugetul general consolidat, respectiv debitul cel mai vechi urmat de accesoriile aferente debitului neachitat.**

La data de 31.07.2007, Administrația a început executarea silită prin emiterea:

- Titlului executoriu nr.... – pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea rămasă.
- Titlului executoriu nr.... – pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la **CAP.2 Stingerea creanțelor fiscale prin plată, compensare și restituire**, stipulează:

**Art.115 “Ordinea stingerii datoriilor**

**(2) În cadrul tipului de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă reprezentând creanță fiscală, stabilit de contribuabil, stingerea se efectuează, de drept, în următoarea ordine:**

**b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art.169 în mod corespunzător;”**

**Art.169 “Sumele realizate din executare silită**

**(1) Suma realizată în cursul procedurii de executare silită reprezintă totalitatea sumelor încasate după comunicarea somației prin orice modalitate prevăzută de prezentul cod.**

**(2) Creanțele fiscale înscrise în titlul executoriu se sting cu sumele realizate conform alin.(1), în ordinea vechimii, mai întâi creanța principală și apoi accesoriile acesteia...”**

Astfel, prin prisma prevederilor legale mai sus enunțate și a măsurilor întreprinse de organul fiscal, **plățile efectuate** în contul obligațiilor fiscale curente, **au stins** obligațiile fiscale aferente unei perioade anterioare, **rămânând astfel neachitate parțial**, obligațiile curente, fapt ce **a condus la generarea de accesorii** pentru neachitarea la termenele legale.

Totodată, la data de 13.11.2007, contestatorul se adresează instanței cu contestație la executare, solicitând totodată și suspendarea executării silite, iar prin Minuta Încheierii Civile nr..../...2007 pronunțată la data de ...2007, Judecătoria ... “*dispune suspendarea provizorie a executării silite începută de creditoarea Administrația finanțelor publice ....., pentru titlurile executorii .../2007, .../2007 și .../2007...*”

Cu adresa nr..../...2007, înregistrată la Administrația finanțelor publice a municipiului ..., **BNP X**, comunică o copie după Minuta Incheierii Civile nr..../...2007 emisă de Judecătoria ....

**In drept**, în speța sunt incidente prevederile art.119 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de de întârziere.”**

și ale art.14 alin.4 și alin.7 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, potrivit căruia:

**“(4) Hotărârea prin care se pronunță suspendarea este executorie de drept...**

**(7) Suspendarea executării actului administrativ are ca efect încetarea oricărei forme de executare, până la expirarea duratei suspendării...”.**

Din interpretarea textelor legale mai sus invocate, rezultă că accesoriile se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, iar efectul suspendării executării titlurilor executorii constă în aceea că, autoritatea fiscală nu este în drept să solicite plata majorărilor de întârziere pe perioada cât plata debitului principal și a accesoriilor pe care le generează sunt suspendate.

În cazul în speță, se reține că, majorările de întârziere au ca bază:

- creanța fiscală rămasă neachitată de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, care a fost transferată de pe codul numeric personal pe codul unic de înregistrare fiscală și pentru care s-a emis titlul executoriu suspendat prin Minuta Incheierii Civile nr..../...2007 pronunțată la data de ...2007 de către Judecătoria ...;
- taxa pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de ... lei aferentă lunilor decembrie 2008 (... lei) și aprilie 2009 (... lei) și care nu a stins parte din obligațiile fiscale curente, organul fiscal procedând la stingerea parțială a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, cuprinsă în Titlul executoriu nr..../31.07.2007.

De asemenea, se reține că, efectul executării unui act administrativ îl constituie recuperarea debitelor stabilite prin acesta.

Or, în condițiile suspendării executării titlurilor executorii, prin hotărârea judecătorească rămasă definitivă și irevocabilă, emiterea de

decizii de calcul accesorii având ca bază debitele suspendate la executare este eronată, în condițiile în care acestea nu pot fi încasate pe perioada cât dăinuie efectul suspendării.

Creanța fiscală rămasă neachitată de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și care a fost transferată de pe codul numeric personal pe codul unic de înregistrare fiscală, **poate genera obligații fiscale corelative**, numai după încetarea suspendării executării actului administrativ care le-a generat.

Astfel, petentul datorează majorări de întârziere pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, dar accesoriile urmează să fie stabilite prin decizii de calcul accesorii comunicate contribuabilului, numai după încetarea suspendării executării actului administrativ care le-a generat.

Faptul că instanța a suspendat executarea titlurilor executorii, nu înseamnă că a exonerat Biroul Notarial de plata debitelor constatate de organele fiscale sau că respectivele debite nu ar fi corect determinate, ci a dispus că în baza suspendării pronunțate nu se poate începe executarea, până la pronunțarea instanței pe fond, și pe cale de consecință, emiterea de decizii de calcul accesorii în această etapă, are același rezultat și anume, nu pot fi executate.

Susținerea Administrației potrivit căreia, deciziile de calcul pentru accesoriile care provin din sumele suspendate provizoriu la executare silită (cuprinse în Minuta Sentinței civile nr..../...2007), sunt suspendate de drept, conform hotărârii instanței, nu are nicio relevanță, în condițiile în care se procedează în continuare la generarea și comunicarea deciziilor de calcul accesorii.

Prin generarea și comunicarea DECIZIEI referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale, aceasta produce atât efecte procedurale, respectiv formularea contestației împotriva actului, cât și efecte fiscale, respectiv aceasta constituie titlu de creanță și înștiințare de plată, iar “colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu”.

Având în vedere documentele anexate la dosarul cauzei, actele normative incidente cauzei și cele reținute în analiză, se va anula decizia de calcul accesorii pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, organele fiscale, în funcție de

soluția pe care urmează să o pronunțe instanța de fond, să emită o decizie de calcul accesorii după încetarea efectului suspensiv.

***B. Referitor la suma de ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, cauza supusă soluționării este dacă BNP X din ... datorează accesorii, în condițiile în care, contestatorul susține că debitul a fost achitat în termen, iar organul fiscal a procedat conform prevederilor legale în vigoare, respectiv la stingerea obligațiilor fiscale principale și accesorii, în ordinea vechimii.***

***Prin contestația formulată,*** contestatorul invoca în esență, faptul că, debitul asupra căruia au fost calculate accesorii, s-a achitat la termenul legal, și ca urmare nu mai poate genera accesorii.

Potrivit declarației 100 cu perioada de raportare iulie 2009, înregistrată la organul fiscal sub nr..../...2009, contestatorul înregistrează la plată, un impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă de ... lei și care se achită de către contribuabil la data de 25.08.2009, potrivit chitanței anexată în copie la dosarul contestației.

***In fapt,*** potrivit Fișei sintetice totale editată de Administrația finanțelor publice a municipiului ..., **BNP X din ...**, înregistrează întârziere de o zi la plata obligației de natura impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă de ... lei.

***Astfel,*** organul fiscal a procedat la calcularea prin aplicația informatică Evidența analitică pe plătitor, a majorărilor de întârziere datorate pentru debitul neachitat de natura impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și pentru care la data de 10.12.2008, s-a emis Decizia de calcul accesorii nr...., instituindu-se de plată suma de ... lei.

Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../10.12.2008, a fost contestată de către notar public X prin contestația nr..../...2009 și pentru care, urmare soluționării contestației, Direcția generală a finanțelor publice a județului ... a emis Decizia nr..../...2009 prin care s-a respins contestația ca nemotivată și nesustținută cu documente.



**Urmare celor reținute mai sus**, organul fiscal a procedat la calcularea prin aplicația informatică Evidența analitică pe plătitor, a majorărilor de întârziere, datorate pentru debitul neachitat parțial de natura impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, ca urmare a faptului că, prin plata obligațiilor curente, s-a procedat la stingerea obligațiilor la bugetul general consolidat, în speța accesoriile aferente debitului neachitat.

**In drept**, prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la **CAP.2 Stingerea creanțelor fiscale prin plată, compensare și restituire**, stipulează:

**Art.115 “Ordinea stingerii datoriilor**

**(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 aceluși 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:**

**... b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art.169 în mod corespunzător. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată se aplică prevederile art.175 alin.(4<sup>1</sup>);**”

Prin prisma prevederilor legale mai sus enunțate, a reținerilor organului fiscal și a documentelor existente la dosarul cauzei, invocarea de către contestator a faptului că, **debitul rezultat din declarația 100/...2009 a fost achitat la termenul legal și ca atare nu poate genera accesorii**, nu are nicio relevanță, în condițiile în care, **plata efectuată** în contul obligației fiscale curente, **a stins** obligațiile fiscale aferente unei perioade anterioare.

Ca urmare, **prin stingerea obligațiilor fiscale corelative** calculate anterior anului 2009, **au rămas neachitate parțial**, obligațiile fiscale aferente anului 2009, fapt ce **a condus la generarea de accesorii** pentru neachitarea la termenul legal.

Astfel, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de către contestator, va fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de ... lei

reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimonial personal.

***C. Referitor la suma de ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, Direcția generală a finanțelor publice a județului ... este investită a se pronunța dacă în mod corect și legal organele fiscale au stabilit în sarcina contestatorului accesoriile, în condițiile în care soluția adoptată nu este întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.***

**In fapt, prin Decizia nr..../...2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale, organele fiscale ale Administrației finanțelor publice a municipiului ..., au calculat pentru perioada 31.07.2009 – 11.09.2009, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, menționând ca și **document de individualizare a sumei de plată Decizia nr.... din data de 11.08.2009.****

**Prin contestația formulată, contestatorul susține faptul că, debitul rezultat din Decizia ... este scadent la data de 05.10.2009, în condițiile în care decizia a fost comunicată în data de 03.09.2009.**

**In susținerea contestației, anexează copia adresei nr..../...2009 privind comunicarea unui exemplar din **Decizia de impunere nr..../01.09.2009.****

**Concluziile care se desprind din analiza dosarului contestației sunt următoarele:**

- pentru aceeași Decizie de impunere nr.... au fost menționate două date de emiterie, respectiv 11.08.2009 și 01.09.2009;
- majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată individualizată prin Decizia nr.... din data de 11.08.2009, s-au născut la data de 31.07.2009;
- nu este logic ca obligațiile fiscale correlative creanței fiscale să se nască în data de 31 iulie 2009, atâta timp cât baza de impunere care a generat dreptul de creanță s-a născut în data de 11.08.2009.

Având în vedere cele precizate, biroul investit cu soluționarea contestațiilor va aplica prevederile art.213 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală:

**“(1) In soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.**



***Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”***

În acest sens, în condițiile în care soluția adoptată nu este întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, între documentele existente la dosarul cauzei există neconcordanțe, și având în vedere prevederile art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: ***“Soluții asupra contestației***

***(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”*** se desființează capătul de cerere privind suma de ... lei, urmând ca Administrația să întreprindă demersurile necesare în vederea clarificării aspectelor menționate.

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

***102.5. “În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art.185 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o alta echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”***

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează:

***12.7. “Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”***

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

**DECIDE:**

**1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației**, pentru capătul de cerere formulat împotriva **Deciziei nr..../...2009**, referitor la obligațiile de plată accesorii **în sumă de ... lei** reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimonial personal.

**2. Anularea Deciziei nr..../...2009** referitoare la obligațiile de plată accesorii în sumă de ... lei **reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată**, urmând ca organele fiscale din cadrul Administrației finanțelor publice a municipiului ... să emită decizii de calcul accesorii la încetarea efectului suspensiv la plata debitelor care le-au generat.

**3. Desființarea Deciziei nr..../...2009** referitoare la obligațiile de plată accesorii **în sumă de ... lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**Prezenta poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la comunicare.**