



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Operator de date cu caracter personal
nr. ANSPDCP 759/2003
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații 2



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335

D E C I Z I A nr.3598/04.06.2018
privind soluționarea contestației depusă de X, înregistrată la
D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR .../22.12.2017.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost
sesizată asupra contestației înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.
TMR_DGR .../22.12.2017, depusă de

X
CNP ...
prin avocat OI
cu domiciliul în ...,
județul Hunedoara.

înregistrată la registratura A.J.F.P. Hunedoara sub nr.
HDG_REG .../07.12.2017.

Prin contestația depusă X se îndreaptă împotriva Deciziei referitoare
la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de
întârziere nr. .../30.09.2017, prin care au fost stabilite dobânzi și penalități
de întârziere în sumă totală de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 din Legea
nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea
nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara este
investită să se pronunțe asupra contestației.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe
fond a contestației.

I. Prin contestația depusă împotriva Deciziei de referitoare la
obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere
în cuantum de ... lei, în temeiul art. 268-270 privind Codul de Procedură
Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, petenta

solicită anularea acesteia ca fiind netemeinică și nelegală având în vedere următoarele aspecte:

În fapt, prin Decizia atacată s-a dispus obligarea petentei la plata sumei de ... lei, reprezentând dobânzi și suma de ... lei, reprezentând penalități de întârziere, care au fost calculate conform deciziei la codul 86 TVA.

Petenta invederează faptul că în calitate de persoană fizică nu figurează cu nici o obligație fiscală și nu datorează nici o plată la ANAF, prin decizie nu se specifică dovada, de ce și de unde datorează aceste sume de bani.

De asemenea la ce TVA s-au calculat aceste obligatii accesorii, deoarece prin decizie nu se specifică nici un quantum la care s-au calculat acestea, decat s-au inserat în decizie cele două sume în cunatum total de ... lei.

Doar în anexă se face referire la o suma principală de ... lei fără a indica valoarea de TVA pentru care sau calculat accesorii și fără a indica de unde rezultă că petenta ar avea o asemenea datorie la instituția finanțelor publice și de unde provine aceasta suma.

Daca s-au calculat aceste accesorii pentru creanța datorată de către X PFA Deva pentru perioada 2011-2012, înțelege să precizeze că în dosarul .../2014 aflat pe rolul Tribunalului Hunedoara, în sesiunea publică din 15.10.2014 s-a dispus închiderea procedurii insolventei debitorului X Persoană Fizică Autorizată, radierea debitorului PFA Deva X din registrul comerțului, registrul societăților agricole, registrul asociațiilor și fundațiilor, altor registre.

Prin aceeași sentință s-a dispus notificarea prezentei sentințe creditorilor, Direcției teritoriale a Finanțelor publice, ORC, etc. Pentru efectuarea mențiunii de radiere, precum și publicarea în Buletinul procedurilor de insolvență.

Precizează că această sentință a Tribunalului Hunedoara a ramas definitivă prin neapelare de către singurul creditor ANAF, astfel că în prezent aceasta PFA X nu mai există, fiind radiat atât activul cât și pasivul, practic fiind sterse orice datorii, astfel că aceste accesorii sunt neîntemeiat calculate.

Nu în ultimul rând invederează faptul că petenta nu poate fi asimilată societății PFA, fiind evident două persoane distincte, iar în cauza mai sus amintită nu s-a atras răspunderea personală a administratorului, astfel că petenta nu poate răspunde pentru societatea PFA Deva X.

II. Organele fiscală din cadrul AJFP Hunedoara au consemnat următoarele:

Prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr. .../30.09.2017, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. Hunedoara, în temeiul art. 98 lit.c) și art. 173 alin.5 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, au stabilit în sarcina contribuabilei accesorii în sumă totală de ... lei.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, se rețin următoarele:

X, CNP ... are domiciliul ..., județul Hunedoara,
Contestația depusă de dna. X se îndreaptă împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .../30.09.2017, pentru suma totală de ... lei.

Cauza supusă soluționării este dacă legal dna. X datorează accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei stabilită în sarcina PFA X care a fost radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Hunedoara, în condițiile în care aceste accesorii au fost impuse la plată contestatoarei în calitate de persoana fizică titulară a Persoanei Fizice Autorizate.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .../30.09.2017, organul fiscal din cadrul AJFP Hunedoara a stabilit în sarcina d-nei X, cod numeric personal ..., accesorii în sumă de ... lei pentru debitul reprezentând TVA, în sumă de ... lei. Acestea au fost calculate în baza prevederilor art. 98 lit.c) și art. 173 alin.5 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prin aplicarea cotei de 0,02% pe zi în cazul dobânzilor de întârziere, pentru un număr de 92 de zile, pentru perioada 01.07.2017-30.09.2017, respectiv prin aplicarea cotei de 0,01% pe zi în cazul penalităților de întârziere, pentru un număr de 92 de zile, pentru perioada 01.07.2017-30.09.2017.

Petenta susține că persoana fizică X nu are nici o datorie privind accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, nu poate fi asimilată societății PFA, fiind evident două persoane distincte, iar în cauză nu s-a atras răspunderea personală a administratorului, astfel că petenta nu poate răspunde pentru societatea PFA Deva X

În ceea ce privește susținerea petentei că acest debit în sumă de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aparține PFA X care a fost radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Hunedoara, organul de soluționare competent a reținut faptul că prin Ședința publică din 15.10.2014 cu nr. .../2014 în dosar .../2014, tribunalul Hunedoara - Secția a-II-a civilă de contencios administrativ și fiscal, dispune închiderea procedurii insolvenței debitorului X Persoană Fizică Autorizată și radierea debitorului din registrul comerțului, registrul societăților agricole, registrul asociațiilor și fundațiilor, altor registre.

În ceea ce privește efectele radierii din registrul comerțului a persoanelor fizice autorizate, în primul rând trebuie reținut că, regimul juridic al personalității, respectiv al persoanelor fizice care potrivit legii fiscale sunt și subiecte de drept fiscal, face obiectul dreptului comun (reglementat de Codul civil). Cum legea fiscală nu reglementează un regim

specific, rezultă că regimul instituit de dreptul comun, completează corespunzător dispozițiile legii fiscale.

În cadrul acestui regim, ceea ce interesează prin prisma problematicei supusă analizei, este și regimul încetării existenței persoanei, regim pe care dreptul comun îl reglementează diferit în cazul celor două categorii de persoane; respectiv, persoana juridică și persoana fizică.

Astfel, în ceea ce privește persoana juridică, relevante sunt prevederile art. 244 și art. 251 din Codul civil aprobat prin Legea nr. 287/2009, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

art. 244: "Persoana juridică încetează, după caz, prin constatarea ori declararea nulității, prin fuziune, divizare totală, transformare, dizolvare sau desființare ori printr-un alt mod prevăzut de actul constitutiv sau de lege. "

art. 251: (1) Persoanele juridice supuse înregistrării încetează la data radierii din registrele în care au fost înscrise.

(2) Celelalte persoane juridice încetează la data actului prin care s-a dispus încetarea sau, după caz, la data îndeplinirii oricărei alte cerințe prevăzute de lege."

În schimb, în ceea ce privește persoana fizică, a cărei calitate de a fi subiect individual de drept este dată de capacitatea de folosință, noțiune care semnifică aptitudinea persoanei fizice de a avea drepturi și obligații, relevante sunt dispozițiile art. 35 din Codul civil, potrivit cărora *"capacitatea de folosință începe la nașterea persoanei și încetează odată cu moartea acesteia."*

Mai mult, referitor la persoana fizică autorizată, luând în considerare și prevederile art. 34 Cod Civil (*"capacitatea de folosință este aptitudinea persoanei de a avea drepturi și obligații civile"*), rezultă faptul că, indiferent de natura drepturilor și obligațiilor (fie că acestea sunt de natură profesională, sau că sunt de natură fiscală, suntem în situația aceluiași subiect de drept, care este însăși persoana fizică.

Astfel, faptul că persoana fizică autorizată, nu formează un subiect de drept distinct de persoana fizică care desfășoară o activitate în una din formele prevăzute de lege, rezultă și din prevederile art. 31 din Codul civil, referitoare la patrimoniul persoanei fizice, potrivit cărora:

"(1) Orice persoană fizică sau persoană juridică este titulară a unui patrimoniu care include toate drepturile și datoriile ce pot fi evaluate în bani și aparțin acesteia.

(2) Acesta poate face obiectul unei diviziuni sau unei afectățiuni numai în cazurile și condițiile prevăzute de lege.

(3) Patrimoniile de afectățiune sunt masele patrimoniale fiduciare, constituite potrivit dispozițiilor titlului IV al cărții a III-a, cele afectate exercitării unei profesii autorizate, precum și alte patrimonii determinate potrivit legii. "

Așadar, toate drepturile și obligațiile unei persoane fizice, indiferent că se nasc din raporturi juridice civile, profesionale, fiscale, etc, sunt ale

persoanei fizice, între care unele sunt "afectate", legate deci, de activitatea economică desfășurată.

Pe cale de consecință, rezultă următoarele:

- încetarea existenței unui contribuabil la data radierii se aplică doar în cazul persoanelor juridice supuse înregistrării. *Per a contrario*, această regulă nu se aplică celorlalte persoane juridice și nici persoanelor fizice autorizate care, potrivit legii, se înscriu în registrul comerțului;

- persoana fizică autorizată își încetează existența prin moarte (deces);

- radierea unei persoane fizice autorizate din registrul comerțului înseamnă doar scoaterea acesteia din registrul profesioniștilor.

În acest context, apreciem că eventualele obligații fiscale rezultate în urma verificării evidenței fiscale se vor individualiza în titluri de creanță cu indicarea codului de identificare corespunzător - CUI sau CNP.

În speță, sunt incidente și prevederile art. 26 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

"ART. 26

Persoana fizică titulară a întreprinderii individuale răspunde pentru obligațiile sale cu patrimoniul de afectațiune, dacă acesta a fost constituit, și, în completare, cu întreg patrimoniul, iar în caz de insolvență, va fi supusă procedurii simplificate prevăzute de Legea nr. 85/2006, cu modificările ulterioare."

Ca urmare, regimul răspunderii pentru obligațiile neachitate de Persoana Fizică Autorizată presupun răspunderea cu patrimoniul de afectațiune și în completare cu patrimoniul personal al acestora, chiar dacă comerciantul X Persoană Fizică Autorizată a fost radiat de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, obligațiile fiscale înregistrate de acesta se vor recupera de la doamna X cod numeric personal ... în calitate de persoana fizică titulară a P.F.A. X.

Astfel, în ceea ce privește urmărirea și realizarea obligațiilor fiscale ale persoanei fizice radiate din registrul comerțului, se v-a face, așa cum s-a arătat și în adresa nr.88908/81025/2010 a Ministrului Justiției, în primul rând pe seama bunurilor din patrimoniul de afectațiune, iar în situația în care acestea nu mai există sau nu sunt suficiente pentru acoperirea obligațiilor respective, urmărirea se v-a face asupra celorlalte bunuri din patrimoniul personal al persoanei fizice debitoare.

Referitor la accesoriile în sumă de ... lei, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .../30.09.2017, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, din verificarea evidenței fiscale a debitorului X, CNP ..., organele fiscale din cadrul A.J.F.P. Hunedoara - Activitatea de Colectare au constatat următoarele:

Prin referatul nr. DEC.../11.04.2017, întocmit de Serviciul CESPJ, s-a constatat faptul că, X PFA, CUI ..., a fost radiată începând cu data de 29.10.2014, motiv pentru care s-a propus scăderea obligațiilor înregistrate de X PFA, de pe CUI ..., și debitarea acestora pe CNP ... al debitorului X.

Prin adresa nr. DEC.../12.04.2017, întocmită de Serviciul EPPJ s-a aprobat scaderea obligațiilor fiscale în sumă totală de ... lei, care reprezintă obligații fiscale restante ce urmează a se debita pe CNP-ul contribuabilului X.

Suma de ... lei reprezintă obligație restantă de plată astfel:

- ... lei, reprezentând TVA
- ... lei, reprezentând dobanzi TVA
- ... lei, reprezentând penalități TVA

Urmare celor menționate mai sus, la debitul neachitat în sumă de ... lei, reprezentând TVA au fost calculate accesorii astfel:

- prin Decizia referitoare la obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .../30.06.2017, au fost stabilite accesorii în sumă totală de ...lei.

- prin Decizia referitoare la obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr..../30.09.2017 au fost stabilite accesorii în sumă totală de ... lei.

În drept, în cauză sunt incidente și dispozițiile art. 173 alin. (1), art. 174 alin. (1) și (2) și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 173 - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 174 - Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

ART. 176 - Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, pentru neachitarea la termenul de scadenta de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenta si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Se reține că prin prin contestație nu se prezintă alte argumente referitoare la modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada și cota aplicată.

Referitor la susținerile petentei la faptul că în cauză nu s-a atras raspunderea personală a administratorului, astfel că petenta nu poate raspunde pentru PFA X, invederăm punctul de vedere exprimat și de adresa comună nr. 836.820/895.771/2010 a Direcției generale de metodologii fiscale, îndrumare și asistență a contribuabililor și a Direcției generale de reglementare a colectării creanțelor bugetare din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în care la punctul II. se menționează:

"a) pentru recuperarea obligațiilor fiscale înregistrate de o persoană fizică autorizată sau de o întreprindere individuală, indiferent dacă aceasta a fost ori nu radiată, nu se impune aplicarea unei proceduri administrative și nici emiterea unei decizii de angajare a răspunderii solidare de tipul celei care se întemeiază pe dispozițiile art. 27 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Opinăm că în aceste situații este necesară și suficientă extinderea măsurilor de executare, în temeiul legii și cu deplina respectare a dispozițiilor acesteia, asupra patrimoniului personal al titularului.

În situația radierii, înregistrarea pe cod numeric personal a creanțelor în GOTICA poate fi realizată utilizând borderoul de adăugare-scădere a obligațiilor fiscale, cod MFP-ANAF 14.13.24.99, al cărui model a fost aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 585/2005 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, cu modificările și completările ulterioare. [...]

În ceea ce privește calculul de obligații fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale înregistrate de persoane fizice autorizate, întreprinderi individuale și întreprinderi familiale se va face conform dispozițiilor art. 119 și art. 120, respectiv art. 1201 din Codul de procedură fiscală [...]

Operațiunea de radiere din registrul comerțului a unei persoane fizice autorizate, întreprinderi individuale și întreprinderi familiale nu are ca efect încetarea calculului accesoriilor, acestea urmând a fi datorate până la stingerea creanței."

Față de cele prezentate și în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora *„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”* coroborate cu prevederilor pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, se va respinge ca neîntemeiata contestația, pentru TVA în sumă de ... lei.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

D E C I D E :

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației depusă de dna.X, prin av. Ovidiu Itu, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .../30.09.2017, prin care au fost stabilite dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de ... lei.

- prezenta decizie se comunică la:

- avocat OI

- A.J.F.P Hunedoara cu respectarea prevederilor pct.7.6. din O.P.A.N.A.F. Nr. 3741/2015.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,