



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



DECIZIA NR. 119 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 **Biroul Notarului Public X**, cu sediul în ..., str....., nr....., județul

Biroul Notarului Public 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 - **acesorii aferente taxei pe valoarea adăugată**
- ... lei - **acesorii 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, iar celelalte trei dintre pretinsele debite, au fost achitate la termenele legale și ca atare, nu pot genera accesorii.

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, consemnând faptul că:

La data de 04.06.2009, TVA de plată este în sumă de ... lei (se înregistrează TVA de recuperat în sumă de ... lei aferent lunii aprilie 2009, care diminuează obligația de plată în sumă de ... lei, în sold și la data de 25.04.2009).

Aceasta se compune din: ... lei + ... lei + ... lei.

La data de 25.06.2009, obligația de plată reprezentând TVA de plată este de ... lei.

Obligația de plată declarată aferentă lunii mai 2009, este în sumă de ... lei, iar plata aferentă acestei obligații este de ... lei. Agentul economic consideră că, obligația de plată curentă (aferentă lunii mai 2009 - în sumă de ... lei), este stinsă parțial prin DRA (TVA de recuperat perioada aprilie 2009 - în sumă de ... lei), iar diferența de ... lei o achita cu ... nr..../...2009.

Suma de ... lei reprezentând TVA de plată menționată în Sentința civilă nr. .../...2007, este diminuată cu suma de ... lei prin DRA (TVA de recuperat aferentă lunilor: 01.2008 -... lei, 02.2008 - ... lei, 12.2008 – ... lei și 04.2009 - ... lei).

Astfel, din suma de ... lei cuprinsă în Sentința civilă nr..../...2007, la luna septembrie 2009, se înregistrează ca fiind neachitată suma de ... lei. Diferența neachitată din obligațiile curente, rezultă ca fiind în sumă de ... lei - pe care agentul economic o consideră stinsă prin DRA (TVA de recuperat aferent lunilor 12.2008 și 04.2009).

Pentru impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... leu.

Acestea provin din stingerea obligațiilor de plată conform OG nr. 92/2003, republicată, art.115 și art.169.

Astfel, la data de 10.12.2008, se generează decizia de calcul accesorii nr.... pentru suma de ... lei (calculate pentru achitarea cu întârziere a obligației de plată aferentă lunii octombrie 2008, respectiv în data de 26.11.2008, în suma de ... lei).Termenul de plată a fost stabilit în funcție de data confirmării pentru data de 20.02.2009.

Din plățile lunii februarie (care sunt considerate de către agentul economic ca stingere integrală a obligației curente) se sting accesoriile cu termen de plata 20.02.2009 (în sumă de ... lei), rezultând un debit neachitat în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei.

Prin plățile efectuate (care sunt considerate de către agentul economic ca stingere integrală a obligației curente) în cursul lunii

martie 2009 s-au stins accesorii în sumă de ... lei, rezultând un debit neachitat în sumă de ... lei.

Prin plățile efectuate (care sunt considerate de către agentul economic ca stingere integrală a obligației curente) în cursul lunii aprilie 2009 (declarat ... lei și achitat ... lei) s-au stins accesoriile cu termen de plată 20.04.2009 în sumă de ... leu, rezultând un debit neachitat în sumă de ... lei. La acest debit s-au calculat accesorii (pe perioada 27.04.2009 - 25.05.2009) în sumă de ... leu.

Din plățile efectuate în cursul lunii iunie 2009 (aferente sumei declarate prin declarația D100) s-au stins accesoriile care au ajuns la scadență.

Astfel, la data de 25.06.2009, sumele neachitate reprezentând *impozit pe veniturile proprietăților imobiliare din patrimoniul personal* sunt în sumă de ... lei. Pentru neachitarea la termen a acestor obligații, s-au calculat accesorii în sumă de ... leu (pe perioada 25.05.2009-25.06.2009).

De asemenea, organul fiscal susține faptul că, s-a procedat la generarea și comunicarea deciziilor de calcul accesorii către petent, până la data pronunțării pe fond a instanței care a dispus suspendarea executării silite pentru obligații de plată reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Faptul că instanța a suspendat executarea titlurilor executorii, nu înseamnă că a exonerat contribuabilul de plata debitelor constatate de organele fiscale sau că respectivele debite nu ar fi corect determinate.

III. Având în vedere contestația formulată și motivele invocate de petionar, 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..../...2008.

Așa cum s-a reținut prin Decizia nr..../...2008, Biroul Notarului Public 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 adăugată.
- 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.

Totodata, la data de ...2007, contestatorul se adresează instanței cu contestație la executare, solicitând totodată și suspendarea executării silite, iar prin Minuta Incheierii 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 ..., **Biroul Notarului Public 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 15 noiembrie 2007 de către Judecătoria ...;

- taxa pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de ... lei și care nu a stins parte din taxa pe valoarea adăugată de plată rezultată din decontul lunii ianuarie 2009, organul fiscal procedând la stingerea parțială a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, cuprinsă în Titlul executoriu nr..../...2007;

- 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..../...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 TVA, 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 Biroul Notarului Public X din ... datorează accesoriile, 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 accesoriile, s-a achitat la termenul legal, și ca urmare nu mai poate genera accesorii.

Potrivit declarației 100 cu perioada de raportare aprilie 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 25.05.2009, potrivit chitanței anexată în copie la dosarul contestației.

In fapt, potrivit Fișei sintetice totale editată de Administrația finanțelor publice a municipiului ..., **Biroul Notarului Public 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..../...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 nesusținută 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.(4¹);”

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 100/22.05.2009 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.

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.

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