

DECIZIA nr. 77/2016
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabilul X,
cu domiciliul in Bucuresti, str. ...,
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ..

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sector .. a Finantelor Publice, cu adresa nr. .., inregistrata la DGRFPB sub nr. .., completata cu adresele înregistrate la D.G.R.F.P.B. sub nr. .., nr. .. și .., asupra contestatiei formulata de contribuabilul X cu **domiciliul ales în Bucuresti, sos. .. la Cabinetul Individual de Avocatura «.. ».**

Obiectul contestatiei, transmisa prin poșta la data de **15.06.2015** și inregistrata la AS..FP sub nr. .., completata cu adresa înregistrată la DGRFPB sub nr. .., il constituie urmatoarele acte administrativ fiscale emise de AS..FP, comunicate prin posta la data de 14.05.2015, prin care s-au stabilit obligații fiscale accesorii în suma totala de .. **lei**, astfel :

1.- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..prin care s-au calculat accesorii in suma totala de ..**lei** aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentei de impozit anual de regularizat;

2.- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. prin care s-au calculat accesorii in suma totala de .. **lei** aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentei de impozit anual de regularizat;

3.- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. prin care s-au calculat accesorii in suma totala de .. **lei** aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentei de impozit anual de regularizat;

4.- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. prin care s-au calculat accesorii in suma totala de .. **lei** aferente impozitului pe venituri din activitati independente, diferentei de impozit anual de regularizat si CASS datorate de persoane care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza venituri;

5.- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. prin care s-au calculat accesorii in suma totala de .. **lei** aferente impozitului pe venituri din activitati independente, diferentei de impozit anual de regularizat si CASS datorate de persoane care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza venituri;

6.- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. prin care s-au calculat accesorii in suma totala de .. **lei** aferente impozitului pe venituri din activitati independente, impozitului pe venituri din instrainarea bunurilor imobile si CASS datorata de persoanele care realizeaza venituri din cedarea folosintei bunurilor.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, coroborat cu art.352 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabilul X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata împotriva Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. emise în data de .., contestatarul solicita modificarea deciziilor de impunere atacate, invocand în sustinere urmatoarele argumente :

- sunt eronat calculate accesoriile după data de 10.09.2013 când a achitat impozitul pe veniturile din chirii în suma de .. lei și .. lei cu titlu de regularizari, sume mentionate în avizul de plata solicitat în data de 22.07.2013 ;

- sumele stabilite ca accesorii aferente debitelor individualizate în DIPA nr. .. și nr. .. sunt emise eronat, deoarece in contractul în baza căroră au fost emise este .., figureaza ca proprietar ... Contestatarul a devenit proprietar pentru acest apartament din 01.04.2013 și i s-a stabilit impozit pe veniturile din inchirierea acestui apartament prin DIPA nr. .. și nr... ;

- accesoriile aferente impozitului stabilit prin Decizia nr. .. sunt stabilite eronat deoarece acesta decizie a fost desfiintata prin decizia de solutionare a contestatiei ;

- sumele stabilite ca accesorii pentru perioadele anterioare fata de 31.12.2009 sunt prescise, potrivit art. 91 din OG nr.92/2003 ;

- accesoriile aferente CASS individualizat prin documentele nr. .. și nr. ... sunt calculate nelegal deoarece aceste decizii nu i-au fost comunicate.

II. 1. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AS..FP a stabilit majorari de intarziere in suma totala de .. lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor pe anii 2008 și 2009 calculate pe perioada 31.12.2008-31.12.2009 și diferentei de impozit anual de regularizat pe anul 2008 calculate pe perioada 03.11.2009-31.12.2009.

2. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., au fost stabilite dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de ...lei, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2009 – 2010, calculate pe perioada 31.12.2009-31.12.2010 si diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008-2009 calculate pe perioada 31.12.2009-31.12.2010.

3. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., au fost stabilite dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de .. lei, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2009 – 2011, calculate pe perioada 31.12.2010-31.12.2011 si diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008-2010 calculate pe perioada 31.12.2010-31.12.2011.

4. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., au fost stabilite dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de .. lei, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2009 – 2012, calculate pe perioada 31.12.2011-31.12.2012, diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008-2010 calculate pe perioada 31.12.2011-31.12.2012 și CASS calculate pe perioada 26.01.2008-31.12.2012.

5. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., au fost stabilite dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2009 – 2013, calculate pe perioada 31.12.2012-31.12.2013, diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008-2011 calculate pe perioada 31.12.2012-10.09.2013 și CASS calculate pe perioada 31.12.2012-10.09.2013.

6. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., au fost stabilite dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2013 – 2014, calculate pe perioada 31.12.2013-31.12.2014, impozitului datorat pe veniturile din instrainarea bunurilor imobile, calculate pe perioada 21.01.2014-31.12.2014 și CASS datorata de persoanele care realizeaza venituri din cedarea folosintei bunurilor, calculate pe perioada 10.04.2014-11.09.2014.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarului si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

In fapt, prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. emise în data de 05.05.2015, AS...FP a stabilit în sarcina domnului X obligatii de plata accesorii, în suma totala de .. lei, astfel :

- .. **lei**, reprezentând majorari de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor pe anii 2008 și 2009 calculate pe perioada 31.12.2008-31.12.2009 și diferentei de impozit anual de regularizat pe anul 2008 calculata pe perioada 03.11.2009-31.12.2009 ;

- .. **lei**, reprezentând dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2009 – 2010, calculate pe perioada 31.12.2009-31.12.2010 si diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008-2009 calculata pe perioada 31.12.2009-31.12.2010 ;

- .. **lei**, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2009 – 2011, calculate pe perioada 31.12.2010-31.12.2011 si diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008-2010 calculata pe perioada 31.12.2010-31.12.2011 ;

- .. **lei**, reprezentând dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2009 – 2012, calculate pe perioada 31.12.2011-31.12.2012, diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008-2010 calculate pe perioada 31.12.2011-31.12.2012 și CASS calculate pe perioada 26.01.2008-31.12.2012 ;

- .. **lei**, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2009 – 2013, calculate pe perioada 31.12.2012-31.12.2013, diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008-2011 calculate pe perioada 31.12.2012-10.09.2013 și CASS calculate pe perioada 31.12.2012-10.09.2013 ;

- ...**lei**, reprezentând dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2013 – 2014, calculate pe perioada 31.12.2013-31.12.2014, impozitului datorat pe veniturile din instrainarea bunurilor imobile, calculate pe perioada 21.01.2014-31.12.2014 și CASS datorata de persoanele care realizeaza venituri din cedarea folosintei bunurilor, calculate pe perioada 10.04.2014-11.09.2014.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 21, art. 44, art. 45, art. 85, art. 86, art.115, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 21. - (1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și cuantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creanțe fiscale principale;

b) dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților de întârziere sau majorărilor de întârziere, după caz, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii. (...)"

"Art. 44. - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat(...)

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se comunică prin remiterea acestuia contribuabilului/ împuternicitului, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal, sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(...)

(4) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (3), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate.

(5) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. În cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la art. 35, afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii a autorității publice locale, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean sau a Agenției Naționale de Administrare Fiscală. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului. »

"Art. 45. - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit art. 44 nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic."

"Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

"Art. 86. - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale. (...)

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată."

"Art. 115. – (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) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii**, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. [...]

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

- a) **în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;**
- b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;
- c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil".

"Art. 119. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.** »

"Art. 120. - (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. (...)

(6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venit, se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru anul fiscal de impunere, dobânzile pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) dobânzile pentru sumele neachitate în anul de impunere, potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora inclusiv;

c) în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, dobânzile se recalculază, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător. "

"Art. 120¹ -(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadența a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadența, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) **după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.**

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Art. 120¹ a fost modificat prin punctul 2 din Ordonanță de urgență nr. 50/2013 începând cu 01.07.2013, astfel:

"(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere."

Cu privire la plățile anticipate cu titlu de impozit, conform dispozițiilor art. 82 alin. (1) și (2) și art.84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"Art. 82. - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal."

"Art. 84 (...) (5) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite o decizie de impunere, în intervalul și în forma stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(6) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare."

Prin urmare, dobanzile/penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul principal, in situatia in care suma datorata in contul acestui debit a fost stabilita prin decizie emisa de organul fiscal, opozabila platitorului din momentul comunicarii sau la o data ulterioara acesteia. **Efectul opozabilitatii titlului de creanta prin care s-a stabilit obligatia principala consta in aceea ca autoritatea fiscala nu este in drept sa calculeze accesorii si sa pretinda plata acestora, cata vreme contribuabila nu este obligata la plata debitului principal care a generat accesoriile pretinse.**

Mai mult, in cazul impozitului pe venit, procedura fiscala prevede o procedura speciala de stabilire a accesoriilor; in acest sens, pentru perioada 2008 - 2014, contribuabilii care au desfasurat activitate si care **au avut obligatia efectuarii de plati anticipate in anul precedent**, au avut si obligatia efectuarii platilor anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit, pana la data de 15 inclusiv a ultimei luni din trimestru, **la nivelul celui stabilit pentru trimestru IV al anului precedent**. In situatia in care contribuabilii nu-si indeplinesc obligatia de plata a impozitului, se calculeaza si datoreaza obligatii fiscale accesorii, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

In situatia in care contribuabilii **nu au avut obligatia efectuarii de plati anticipate in anul precedent**, au obligatia efectuarii de **plati anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit inscrise in decizie** si pentru termenele de plata care au expirat, la data comunicarii de catre organul fiscal a deciziei de impunere pentru plati anticipate. In aceasta situatie nu se calculeaza accesorii.

Totodata, eventualele obligatii de plata ca urmare a **regularizarilor anuale**, se achita in termen de cel mult **60 de zile de la data comunicarii deciziei**, perioada pentru care nu se calculeaza obligatii fiscale accesorii.

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei Generale de Reglementare a Colectarii Creantelor Bugetare din cadrul ANAF exprimat prin adresa nr. ..., inregistrata la DGRFP sub nr. ...

3.1 In ceea ce priveste accesoriile in suma totala de ..lei (.. lei + .. lei) aferente platilor anticipate cu titlu de impozit si diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008 si 2009, precum si diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008 si 2009 , se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca este prescris dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale accesorii aferente impozitului pe venit pentru anii 2008 si 2009.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AS..FP a stabilit in sarcina domnului X obligatii de plata accesorii in suma totala de .. lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2008 și 2009 (.. lei) și diferentei de impozit anual de regularizat pe anul 2008 (.. lei), calculate pe perioada **31.12.2008 - 31.12.2009**.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AS..FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de ... lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 (.. lei) și diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008 și 2009 (.. lei), calculate pe perioada **31.12.2009 - 31.12.2010**.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AS..FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de .. lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 (.. lei) și diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008 și 2009 (.. lei), calculate pe perioada **31.12.2010 - 31.12.2011**.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .., AS..FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de .. lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 (.. lei) și diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008 și 2009 (.. lei), calculate pe perioada **31.12.2011 - 31.12.2012**.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .., AS..FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de .. lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 (.. lei) și diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2008 și 2009 (.. lei), calculate pe perioada **31.12.2012 – 31.12.2013**.

Accesoriiile în suma totala de .. lei sunt aferente debitelor individualizate prin urmatoarele decizii de impunere :

- Decizia de impunere privind plati anticipate pe anul **2008** nr. ...;
- Decizia de impunere privind plati anticipate pe anul **2009** nr. ...;
- Decizia de impunere privind plati anticipate pe anul **2009** nr. ...;
- Decizia de impunere privind plati anticipate pe anul **2009** nr. ...;
- Decizia de impunere anuala pe **anul 2008** nr. ... ;
- Decizia de impunere anuala pe **anul 2009** nr. ...

Sustinerea contestatarul privind prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili accesoriiile aferente impozitului pe venit pentru perioadele anterioare datei de 31.12.2009, nu poate fi retinuta în solutionarea favorabila a cauzei având în vedere urmatoarele:

Cu privire la termenul de prescriptie privind stabilirea obligatiilor fiscale, in speta stabilirea diferentelor de impozit pe venit **pentru anul 2008**, sunt aplicabile si dispozitiile art. 23 alin. (1), art. 91 alin. (1) si (2) si art. 92 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“**Art. 23** - (1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata.”

“**Art. 91** - (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu exceptia cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel.”

“**Art. 92** - (1) Termenele prevazute la art. 91 se întrerup si se suspenda în cazurile si în conditiile stabilite de lege pentru întreruperea si suspendarea termenului de prescriptie a dreptului la actiune **potrivit dreptului comun**.”

De asemenea potrivit dispozitiilor art. 16 din Decretul nr. 167/1958 privind prescriptia extinctiva:

“**Art. 16**. - Prescriptia se întrerupe:

a) **prin recunoasterea dreptului a carui actiune se prescrie, facuta de cel în folosul caruia curge prescriptia**. (...);

b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecata ori de arbitrare, chiar daca cererea a fost introdusa la o instanta judecatoreasca, ori la un organ de arbitraj, necompetent;

c) printr-un act începator de executare.”

In considerarea dispozitiilor art. 23, coroborat cu art. 91 alin. 1 si 2 din Codul de procedura fiscala si avand in vedere ca in cazul impozitului datorat pentru

veniturile realizate de persoanele fizice in anul 2008, baza de impunere este stabilita in anul urmator celui de realizare, prin declararea veniturilor de catre persoanele fizice, fiind in prezenta unui impozit anual (16.05.2009), rezulta ca, asa cum inclusiv Directia Generala Juridica din cadrul ANAF a retinut prin adresa nr. ..., **termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili impozitul pe venitul anual datorat pentru veniturile realizate de persoanele fizice in anul 2008 si accesoriile aferente este cel reglementat de dispozitiile Codului de procedura fiscala, in cuprinsul art. 91 curge de la 1 ianuarie 2010 si se implineste la 31.12.2014.**

Din analiza situatiei analitice debite plati solduri an fiscal 2013 editata la data de 19.06.2015, rezulta ca, contribuabilul X a efectuat la data de **10.09.2013** plata sumei de ... lei cu titlu de impozit pe venituri din cedarea folosintei bunurilor, a sumei de ... lei cu titlu de diferente de impozit anual de regularizat si a sumei de ... lei cu titlu de CASS.

Se constată că contribuabilul a efectuat plăți parțiale ale obligatiilor fiscale in speta, care au întrerupt cursul prescripției extinctive, astfel începând cu 11.09.2013 începe sa curga un nou termen de prescriptie.

Referitor la impozitul pe venit aferent anului 2009, cursul prescripției curge de la 01.01.2011 si se implineste la **31.12.2015**.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca argumentele contestatarului cu privire la efectul implinirii termenului de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale pentru perioadele anterioare datei de 31.12.2009 nu sunt intemeiate, întrucât în ceea ce prescriptia vizand obligatiile de plata pentru anul 2008, aceasta a fost întreruptă la data platii în anul 2013, iar prescriptia pentru anul 2009 se implinea la 31.12.2015.

Mai mult, obligatiile de plata din 2008 și 2009 au fost achitate la data de 10.09.2013.

Se retine astfel ca organele de impunere au emis Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii înregistrate sub nr. ... inlauntru termenului de prescriptie de 5 ani, si pe cale de consecinta dreptul organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale nu este prescris pentru accesoriile în suma totala de ... lei.

3.2 In ceea ce priveste accesoriile in suma totala de ... lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2010-2012 si diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2010 si 2011, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca contestatul datoreaza accesoriile in suma de ... lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2010-2012 si diferentei de impozit anual de regularizat pe anii 2010 si 2011, in conditiile in care debitele care au generat dobanzi si penalitati de intarziere nu au fost achitate integral si la termen, ceea ce a generat un alt mod de stingere a obligatiilor fiscale, iar contestatarul nu a facut dovada achitarii in termenul legal a obligatiilor de plata.

In fapt, prin deciziile de calcul accesorii contestate, organele fiscale au calculat accesorii în suma de ... lei (.. lei + ... lei), pana la data de 10.09.2013 pentru neachitarea/achitarea cu intarziere, astfel :

- prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AS..FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de .. lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010, calculate pe perioada **16.03.2010 – 31.12.2010** ;

- prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AS...FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de ... lei aferente platilor anticipate cu titlu de

impozit pe anii 2010 și 2011 (.. lei) și diferenței de impozit anual de regularizat pe anul 2010 (.. lei), calculate pe perioada **16.10.2010 – 31.12.2011** ;

- prin Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. ..., AS..FP a stabilit obligații de plata accesorii în suma totală de .. lei aferente plăților anticipate cu titlu de impozit pe anii 2010, 2011 și 2012 (.. lei) și diferenței de impozit anual de regularizat pe anul 2010 (.. lei), calculate pe perioada **31.12.2011 – 31.12.2012** ;

- prin Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. ..., AS...FP a stabilit obligații de plata accesorii în suma totală de .. lei aferente plăților anticipate cu titlu de impozit pe anii 2010, 2011 și 2012 (.. lei) și diferenței de impozit anual de regularizat pe anii 2010 și 2011 (... lei), calculate pe perioada **31.12.2012 – 10.09.2013**.

Accesoriile în suma totală de .. lei sunt aferente debitorilor individualizați prin următoarele decizii de impunere :

- Deciziile de impunere privind plăți anticipate pe anul **2010** nr. ..., nr. ..., nr. ... și nr. ...;

- Deciziile de impunere privind plăți anticipate pe anul **2011** nr. ..., nr. ..., nr. ...;

- Deciziile de impunere privind plăți anticipate pe anul **2012** nr. ..., nr. ... și nr. ...;

- Deciziile de impunere anuală pe **anul 2010** nr. ... și ...;

- Decizia de impunere anuală pe **anul 2011** nr. ...

În drept, sunt incidente dispozițiile legale anterior citate.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, a situației analitice debite plăți solduri pe anii fiscal 2009-2013, editate la data de 19.06.2015, se constată următoarele:

Anul 2009

- cod 55 (impozit pe venituri din cedarea folosinței bunurilor) - figurează debite în suma totală de .. lei, ce se compun din obligații fiscale principale restante în suma de .. lei și accesorii restante în suma de 1 leu, precum și obligații fiscale principale curente în suma de .. lei și accesorii curente în suma totală de .. lei.

Contribuabilul a efectuat o plată în acest cont în suma totală de .. lei la data de 25.03.2009 ce a stins integral obligațiile fiscale principale și accesorii restante în suma de .. lei și parțial obligațiile fiscale principale curente.

Sold an 2009 – cod 55 = .. lei.

- cod 63 (diferențe de impozit anual de regularizat) - figurează cu obligații fiscale principale și accesorii curente în suma totală de .. lei.

Contribuabilul nu a efectuat nicio plată în acest cont.

Anul 2010

- cod 55 (impozit pe venituri din cedarea folosinței bunurilor) - figurează debite în suma totală de .. lei, ce se compun din obligații fiscale principale și accesorii restante și obligații fiscale principale și accesorii curente.

Sold an 2010 – cod 55 = .. lei.

- cod 63 (diferențe de impozit anual de regularizat) - figurează debite în suma totală de .. lei, ce se compun din obligații fiscale principale și accesorii restante și obligații fiscale principale și accesorii curente.

Sold an 2010 – cod 63 = ..

Contribuabilul nu a efectuat nicio plată în acest an fiscal.

Anul 2011

- cod 55 (impozit pe venituri din cedarea folosinței bunurilor) - figurează debite în suma totală de .. lei, ce se compun din obligații fiscale principale și accesorii restante și obligații fiscale principale și accesorii curente.

Sold an 2011 – cod 55 = .. lei.

- cod 63 (diferente de impozit anual de regularizat) - figureaza debite in suma totala de ... lei, ce se compun din obligatii fiscale principale si accesorii restante si obligatii fiscale principale si accesorii curente.

Sold an 2011 – cod 63 = ... lei.

Contribuabilul nu a efectuat nicio plata in acest an fiscal.

Anul 2012

- cod 55 (impozit pe venituri din cedarea folosintei bunurilor) - figureaza debite in suma totala de .. lei, ce se compun din obligatii fiscale principale si accesorii restante si obligatii fiscale principale si accesorii curente.

Sold an 2012 – cod 55 = .. lei.

- cod 63 (diferente de impozit anual de regularizat) - figureaza debite in suma totala de .. lei, ce se compun din obligatii fiscale principale si accesorii restante si obligatii fiscale principale si accesorii curente.

Sold an 2012 – cod 63 = .. lei.

Contribuabilul nu a efectuat nicio plata in acest an fiscal.

Anul 2013

- cod 55 (impozit pe venituri din cedarea folosintei bunurilor) – figureaza cu debite in suma totala de ... lei ce se compun din **obligatii** fiscale principale si accesorii restante si curente.

Contribuabilul a efectuat **plati** in acest cont in suma totala de .. lei astfel:

-suma de .. lei - cu documentul de plata nr. .. – suma ce a stins partial obligatiile principale curente in suma de .. lei, obligatiile fiscale principale restante in suma de .. lei si partial accesorii in suma de .. lei;

-suma de .. lei – cu documentul nr. .., suma ce a stins partial obligatiile fiscale principale curente.

Sold an 2013 – cod 55 = .. lei.

- cod 63 (diferente de impozit anual de regularizat) - figureaza cu debite in suma totala de ..lei ce se compune din **obligatii** fiscale principale si accesorii restante si curente.

Contribuabilul a efectuat **plati** in acest cont in suma totala de ... lei cu documentul de plata nr. .. – suma ce a stins obligatii principale curente in suma de .. lei si obligatii fiscale principale restante in suma de ... lei.

Sold an 2013 – cod 63 = .. lei.

Fata de cele mai sus prezentate se retin urmatoarele:

- plata efectuata de contribuabil in anul 2009 in contul platilor anticipate a stins integral obligatiile fiscale principale si accesorii restante in suma de 5 lei si partial obligatiile fiscale principale curente, in ordinea vechimii prevazuta de Codul de procedura fiscala, obligatiile de plata;

- in anii 2010, 2011 si 2012, contestatatul nu a achitat obligatiile datorate;

- plata efectuata de contribuabil la data de 10.09.2013 in suma de .. lei in contul platilor anticipate cu titlu de impozit a stins partial obligatiile principale curente in suma de.. lei, obligatiile fiscale principale restante in suma de .. lei si partial accesorii in suma de .. lei;

- plata efectuata in anul 2013 in suma totala de .. lei cu documentul de plata nr. .. a stins obligatii principale curente si restante, motiv pentru care au ramas de plata accesorii in suma de .. lei.

Avand in vedere ca obligatiile datorate **nu au fost achitate integral si la termen, ceea ce a generat un alt mod de stingere a obligatiilor fiscale**, aplicand prevederile legale referitoare la ordinea de stingere a creantelor, in mod legal au fost calculate obligatii de plata accesorii de la scadenta pana la data platii 10.09.2013.

Mai mult, insasi contestatarul sustine ca sunt eronate accesoriile calculate dupa data de 10.09.2013.

Ca atare, se retine ca in materia stingerii obligatiilor fiscale, platile curente ale contribuabililor nu pot stinge obligatiile fiscale curente decat in masura in care nu exista obligatii fiscale restante; altminteri, independent de vointa contribuabililor, opereaza de drept stingerea obligatiilor fiscale în ordinea vechimii, motiv pentru care platile curente vor stinge mai intai obligatiile fiscale restante în ordinea vechimii si suma ramasa va fi utilizata pentru stingerea obligatiilor curente, iar pentru neachitarea sau achitarea cu intarziere a obligatiilor fiscale inregistrate in evidenta fiscala se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere de la data scadentei pana la data stingerii.

In ceea ce priveste dobanzile și penalitatile de intarziere, calcularea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatarului s-au retinut obligatii de plata prin decizii de impunere, conform prevederilor legale sus mentionate acesta datoreaza si dobanzile și penalitatile de intarziere calculate pentru neplata in termen a sumelor datorate, conform principiului de drept *accessorium seqvitur principalae*.

Fata de cele prezentate, urmeaza sa fie respinsa contestatia ca neintemeiata pentru acest capăt de cerere, pentru suma totala de .. lei, **reprezentând accesorii calculate pana la data de 10.09.2013** prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr.

3.3 In ceea ce priveste accesoriile in suma totala de .. lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2012-2014, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca contestatul datoreaza accesoriile in suma de .. lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2012-2014, in conditiile in care o parte din obligatiile stabilite pentru anii 2012, 2013 si 2014 au fost anulate de organul fiscal, ceea ce va genera un alt mod de stingere a obligatiilor fiscale.

In fapt, prin deciziile de calcul accesorii contestate, organele fiscale au calculat accesorii în suma de .. lei, ulterior datei de 22.12.2012, respectiv 10.09.2013 pentru neachitarea/achitarea cu intarziere, astfel :

- prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AS...FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de ...**leu** aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012, calculate pe perioada **22.12.2012 – 31.12.2012** ;
- prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AS..FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de ... **lei** aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2012 și 2013, calculate pe perioada **22.12.2012 – 15.10.2013**;
- prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AS..FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de.. **lei** aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2013 si 2014, calculate pe perioada **31.12.2013 – 31.12.2014**.

Accesoriile în suma totala de ...**lei** sunt aferente debitelor individualiate prin urmatoarele decizii de impunere privind plati anticipate :

- pe anul **2012** nr. ...;
- pe anul **2013** nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ... ;
- pe anul **2014** nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr.

În drept, sunt incidente dispozitiile legale anterior citate.

Prin urmare, conform dispozitiilor legale antecitate, dobanzile si penalitatile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termen a obligatiilor fata de

bugetul general consolidat, ca o masura accesorie in raport cu debitul principal, de la data scadentei si pana la data achitarii efective. În situația în care sumele plătite nu sunt suficiente pentru a stinge toate datoriile cu scadența împlinită la data plății, stingerea obligațiilor fiscale datorate se face, într-o anumită ordine, mai întâi toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și mai apoi, obligațiile fiscale accesorii, tot în ordinea vechimii.

În speță, analizând documentele existente în dosar în raport de susținerile contestatorului X se reține că acesta invocă, între altele, faptul că sunt eronat stabilite accesoriile aferente debitelor individualizate prin deciziile de impunere privind plăți anticipate nr. ...și nr. ..emise în baza contractului de inchiriere nr. .., deoarece în contract figureaza ca proprietar ..și nu X.

Din documentele existente în dosar și din situația analitică debite-plăți-solduri rezultă următoarele:

- **in anul 2013, in contul 55 (impozit pe venituri din cedarea folosintei bunurilor)** – contribuabilul figureaza cu debite in suma totala de ... lei ce se compun din **obligatii** fiscale principale si accesorii restante si curente, pentru care contribuabilul a efectuat **plati** la data de 10.09.2013 in suma totala de ..lei ce au stins partial obligatiile principale curente in suma de .. lei, obligatiile fiscale principale restante in suma de .. lei si partial accesorii in suma de ... lei, precum si suma de .. lei cu documentul nr., ce a stins partial obligatiile fiscale principale curente;

- **pentru anul 2013 a rămas un sold al obligațiilor de plată anticipate neachitate de .. lei – .. lei = .. lei, din care ... lei cu scadența 25.03.2013, .. lei cu scadenta 25.06.2013, ..lei cu scadența 25.09.2013 și .. lei cu scadența 20.12.2013;**

- **in anul 2014, in contul 55 (impozit pe venituri din cedarea folosintei bunurilor)** – contribuabilul figureaza cu debite in suma totala de .. lei ce se compun din **obligatii** fiscale principale si accesorii restante si curente, pentru care contribuabilul a efectuat **plati** in suma totala de .. lei, ce au stins partial obligatii principale restante;

- **pentru anul 2014 a rămas un sold al obligațiilor de plată anticipate neachitate de .. lei – .. lei = .. lei.**

Prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. .., AS..FP a precizat ca urmeaza sa procedeze la reglarea contului fiscal personal dupa finalizarea procedurii de inchidere – deschidere baza de date, avand in vedere ca *debitele stabilite prin Deciziile de impunere (...) pentru anii 2012, 2013 si 2014 au fost anulate conform adresei nr. .. emisa de Serviciul Gestiune declaratii Persoane Fizice.*

Prin adresa nr .. emisa de Serviciul Evidenta Platitori Persoane Fizice, se comunica următoarele:

- decizia de impunere anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr .. a fost anulată prin decizia nr ..;

- decizia de impunere anticipate cu titlu de impozit pe anul 2013 nr ..a fost anulată prin decizia nr ..;

- decizia de impunere anticipate cu titlu de impozit pe anul 2014 nr .. a fost anulată prin calculator, întrucât a fost eronat înregistrat contractul de inchiriere ...

Mai mult, organul fiscal urmează să reanalizeze și modul în care din plata efectuata la 10.09.2013 au fost stinse și accesorii ce au fost comunicate la 14.05.2015.

Tinand cont de aspectele prezentate, se va proceda la desfiintarea partiala a deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .., nr. .. si nr. .. pentru accesoriile aferente obligatiilor de plati anticipate în cuantum de .. lei în vederea

recalculării accesoriilor și regularizării evidenței fiscale potrivit prevederilor art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare conform cărora:

"Art. 216. – (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.**

(3¹) **Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei**, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare".

În conformitate cu prevederile pct. 11.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014 „*În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare*".

3.4 În ceea ce privește accesoriile în suma totală de .. lei (.. lei + .. lei) aferente CASS pe anul 2012, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate pronunța asupra corectitudinii accesoriilor aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) stabilite de organele fiscale pentru debite restante transmise informatic în baza de date de către Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București în anul 2012, în condițiile în care această instituție a recunoscut ulterior că debitele înregistrate sunt eronate, contribuabilul figurând cu alte debite decât cele individualizate în titlurile de creanță emise.

În fapt, prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..organele fiscale au stabilit în sarcina domnului X accesorii în sumă de .. lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției la asigurările sociale de sănătate individualizată prin deciziile de impunere nr. .. și nr. .. pentru perioada 26.01.2008-31.12.2012.

Prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. organele fiscale au stabilit în sarcina domnului X accesorii în sumă de .. lei reprezentând dobânzi de întârziere aferente contribuției la asigurările sociale de sănătate individualizată prin deciziile de impunere nr. .. și nr. .. pentru perioada 31.12.2012-10.09.2013.

Din situațiile analitice debite-plăți-solduri 2012-2013 rezultă că accesoriile au fost calculate pornind de la obligațiile restante înregistrate în evidența fiscală la 31.12.2012 cu scadență la 26.01.2008 până la data achitării, 10.09.2013.

Din referatul nr. .. reiese că în anul 2012 s-au transmis informatic, în baza Protocolului cadru stabilit prin Ordinul comun nr. 806/608/934/2012, obligații reprezentând contribuția la asigurările sociale de sănătate în sumă totală de ... lei, iar contribuabilul a efectuat plata în sumă de .. lei la data de 10.09.2013.

De asemenea, organul fiscal precizează că la data de 11.04.2014 a fost transferată informatic corectia Casei de Sănătate a Municipiului București în sensul anularii debitelor restante în suma de .. lei, achitate integral în 10.09.2013.

În drept, sunt incidente dispozițiile legale anterior citate.

În ceea ce privește transferarea competenței de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice care obțin venituri din activități independente, prin art. V din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal au fost stabilite următoarele:

“Art. V. – (1) Începând cu data de 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de **persoanele fizice** prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal **revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

(2) **Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la alin. (1) pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012**, precum și perioadei 1 ianuarie-30 iunie 2012 cu titlu de contribuții sociale aferente anului 2012 și, totodată, pentru soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea **revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade.**

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul efectuării inspecției fiscale pentru perioade anterioare datei de 1 ianuarie 2012, stabilirea contribuțiilor sociale, precum și soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revin organelor fiscale prevăzute la alin. (1).

(4) **Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale predau organelor fiscale** din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012. Predarea-preluarea se face până la data de 30 septembrie 2012, **pe titluri de creanță și pe scadențe, pe baza protocolului de predare-primire și a următoarelor documente:**

a) înscrisuri în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;

b) situația soldurilor contribuțiilor stabilite până de data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;

c) o copie a titlurilor în care sunt individualizate plățile anticipate stabilite pentru anul 2012;

d) orice alte informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate.

(5) Procedura de predare-primire a documentelor și informațiilor prevăzute la alin. (4) va fi aprobată prin ordin comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei și protecției sociale și al ministrului sănătății, în termen de 30 zile de la data publicării prezentei ordonanțe de urgență în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(6) Sumele reprezentând contribuțiile prevăzute la alin. (1), inclusiv dobânzile, penalitățile de întârziere sau majorările de întârziere, pentru care dreptul de a stabili și/sau dreptul de a cere executarea silită s-au prescris până la data preluării în administrare a acestora de către Agenția Națională de Administrare Fiscală rămân în responsabilitatea caselor de asigurări sociale.

(7) După stabilirea contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice potrivit alin. (2), casele de asigurări sociale transmit Agenției Naționale de Administrare Fiscală o copie a titlurilor în care sunt individualizate contribuțiile sociale astfel stabilite, până cel târziu la data de 30 iunie 2014, inclusiv.

(8) Începând cu data de 1 iulie 2012, contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal se achită la unitățile Trezoreriei Statului din cadrul organelor fiscale în raza cărora sunt luați în administrare contribuabilii, în conturi de venituri bugetare distincte, codificate cu codul de identificare fiscală al contribuabililor”.

În conformitate cu prevederile capit. II din Protocolul – cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012:

„1. Obiectul predării-primirii îl constituie:

a) înscrisurile, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii; [...]

f) titlurile de creanță, în original, prevăzute la pct. 3, comunicate în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția celor care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedură fiscală și care vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asigurații.

3. Predătorii vor comunica asiguraților, în primele 15 zile ale lunii iunie 2012, titlurile de creanță în care sunt stabilite atât obligațiile principale restante la data de 31 mai 2012, cât și obligațiile fiscale accesorii calculate până la aceeași dată, pentru creanțele fiscale care nu au fost individualizate în alte titluri de creanță comunicate asiguraților. Prin excepție, aceste titluri de creanță care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedură fiscală până la data de 30 iunie 2012, vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asigurații, predătorii având obligația să pună la dispoziția acestora, în format electronic, toate informațiile necesare în vederea calculării obligațiilor fiscale accesorii, cum ar fi: scadența obligației fiscale principale, quantumul acesteia ramas nestins, data până la care s-au calculat obligațiile fiscale accesorii etc.

3.1. Obligațiile fiscale accesorii se vor actualiza și comunica, atât pentru obligațiile fiscale principale pentru care s-a început executarea silită, cât și pentru cele pentru care executarea silită nu a fost începută.

3.2. Penalitățile de întârziere se vor calcula numai pentru obligațiile fiscale principale care se pot încadra definitiv în una din situațiile prevăzute de art. 1201 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv pentru creanțele fiscale principale a căror scadență a fost depășită cu mai mult de 90 de zile, ori pentru creanțele achitate total sau parțial în intervalul 31 – 90 zile de la scadență”.

Astfel, se retine ca organele fiscale au stins din platile efectuate de domnul X ulterior datei de 01.07.2012 obligatii fiscale transmise informatic de Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București, cu scadențe anterioare datei de 01.07.2012, deși ulterior această instituție recunoaște că soldul existent în baza de date a organelor fiscale nu este corect.

În aceste condiții devine evident că **accesoriile au fost calculate eronat, la debite înregistrate în evidența organelor fiscale doar pe baza transmiterii informatice inițiale din anul 2012, contrar situației faptice recunoscute de însăși instituția abilitată prin lege să le administreze până la data de 30.06.2012 (CASMB).** În plus, sumele achitate de contribuabil ulterior datei de 01.07.2012 au stins, ținând cont de ordinea vechimii prescrisă de lege, obligații fiscale preluate și înregistrate eronat în evidența fiscală.

În consecință, se va proceda la desființarea deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ... și nr. ..pentru accesoriile aferente contribuției la asigurările sociale de sănătate (CASS) în sumă de .. lei, urmând ca organele fiscale din cadrul Administrației Sector .. a Finanțelor Publice, în virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedură fiscală și ținând cont de prevederile art. V alin. (4) lit. a) și b) din O.U.G. nr. 125/2011 și ale Protocolului-cadru aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012 **să procedeze la înregistrarea în evidența fiscală doar a obligațiilor fiscale principale restante la momentul preluării acestora de la CASMB și a obligațiilor fiscale accesorii individualizate prin titluri de creanță existente faptic și pentru care există dovada comunicării, în vederea stabilirii corecte a soldului preluat și la refacerea stingerilor din plățile efectuate ulterior datei de 30.06.2012, astfel încât accesoriile să fie stabilite numai pentru corecte obligații de plată principale neachitate la scadență.**

În conformitate cu prevederile pct. 11.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014 „*În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare*”.

La reglarea situației fiscale, organele fiscale vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare conform carora:

„Art. 47. – (3) *Se anulează ori se desființează, total sau parțial, chiar dacă împotriva acestora s-au exercitat sau nu căi de atac, actele administrative fiscale prin care s-au stabilit, în mod eronat, creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale prin orice modalitate*”.

3.5 În ceea ce privește accesoriile în suma totală de ...lei aferente CASS chirii, se retin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate pronunța pe fond asupra acestei sume, în condițiile în care contestația nu este motivată.

În fapt, prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. organele fiscale au stabilit și suma de .. lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției individuale asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor individualizate prin decizia nr. ..., pentru perioada 26.06.2014-11.09.2014.

Prin contestația formulată contribuabilul X nu aduce **nicio motivare**, cu privire la aceste accesorii.

În drept, conform art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“**Art. 206.** – (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

iar pct. 11.1 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014 precizează:

“11.1. **Contestația poate fi respinsă ca:**

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”.

Or, potrivit doctrinei juridice, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin “actor incumbit probatio”, principiu regăsit și în art. 250 din Noul Cod de procedură civilă care prevede că “dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]”.

De asemenea, potrivit art. 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“**Art. 213.** – (1) În 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**”.

Având în vedere cele anterior reținute, se va respinge ca nemotivată contestația domnului X pentru capătul de cerere privind accesoriile în sumă de 8 lei aferente contribuției individuale asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor.

3.6 In ceea ce privește accesoriile în suma de ... lei aferente impozitului pe veniturile din instrainarea bunurilor imobile, se retin următoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabilul datoreaza accesoriile in suma de ... lei aferente debitului reprezentand impozit datorat pe veniturile din instrainarea bunurilor imobile, în condițiile în care, în urma solutionarii contestatiei, pentru acest debit s-a dispus desființarea titlului de creanță și reverificarea situației.

În fapt, prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..AS...FP a calculat pentru perioada 21.01.2014 - 31.12.2014, accesorii suma de ... lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului datorat pentru veniturile din instrainarea bunurilor imobile individualizat prin decizia nr. ...

Din evidențele organului de soluționare a contestației reiese că decizia nr.... a fost contestată, iar prin decizia de soluționare a contestației nr. ... a fost desființată, urmând ca organul fiscal emitent să reanalizeze situația fiscală a contribuabilului.

Prin contestația formulată contribuabilul susține ca accesoriile aferente impozitului stabilit prin Decizia nr... sunt stabilite eronat deoarece acesta decizie a fost desființată prin decizia de soluționare a contestației.

În drept, sunt incidente dispozițiile legale anterior citate.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Din anexa la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.... rezultă că AS..FP a calculat pentru perioada 21.01.2014 – 31.12.2014, dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului datorat pentru veniturile din instrainarea bunurilor imobile în sumă totală de ... lei.

Baza de calcul a accesoriilor o constituie obligațiile de plată principale înregistrate în fișa de evidență pe plătitor conform Deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr.

Întrucât Serviciul soluționare contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București prin Decizia nr...a desființat Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. .. emisă de AS..FP, sunt aplicabile dispozițiile art. 47 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu irevocabil, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea ori modificarea atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate ori desființate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate sau desființate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. [...].”

Având în vedere faptul că prin Decizia nr... s-a dispus desființarea deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din

patrimoniul personal pe anul 2012 nr. .. pentru debitul reprezentând impozit datorat pentru veniturile din instrainarea bunurilor imobile pentru care s-au calculat accesoriile și ținând cont de caracterul accesoriu al dobânzilor de întârziere stabilite, în virtutea principiului de drept accesorium sequitur principalae, urmează a se face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare conform cărora:

„Art. 216. – (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.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.

coroborat cu dispozițiile pct. 11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile de aplicare ale art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

„11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. 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.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Pentru considerentele aratate mai sus și în temeiul art. 21, art. 23 alin. (1), art. 44, art. 45, art. 47 alin. (2), art. 85, art. 86, art. 91 alin. (1) și (2), art. 92 alin. (1), art. 115, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 206, art. 213 alin. (1), art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 82 alin. (1) și (2) și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 16 din Decretul nr. 167/1958 privind prescripția extinctivă, pct. 11.5 – 11.7 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014, Protocolul – cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012, art. V din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

DECIDE:

1. Respinge în parte ca neintemeiată contestația formulată de domnul X împotriva Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii înregistrate sub nr. .. emise de AS..FP pentru accesoriile în suma de .. lei (.. lei + .. lei), aferente platilor anticipate cu titlu de impozit și diferenței de impozit anual de regularizat pe anii 2008 și 2009, precum și diferenței de impozit anual de regularizat pe anii 2008 și 2009 .

2. Respinge în parte ca neintemeiată contestația formulată de domnul X împotriva Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .., nr. .., nr. .., nr. .. emise de AS..FP pentru accesoriile în suma de .. lei (.. lei + .. lei) aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2010-2012 și diferenței de impozit anual de regularizat pe anii 2010 și 2011.

3. Desființează în parte deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. emise de AS..FP pentru accesoriile aferente obligațiilor de plată anticipate cu titlu de impozit pe anii 2012-2014 în cuantum de ... lei, urmând ca organele fiscale să procedeze la reglarea rolului fiscal și recalcularea accesoriilor pentru aceeași perioadă

și pentru aceleași impozite și contribuții și care va avea în vedere considerentele prezentei decizii.

4. Desființează în parte deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. emise de AS..FP pentru accesoriile aferente CASS în cuantum de .. lei, urmând ca organele fiscale să procedeze la reglarea rolului fiscal și recalcularea accesoriilor pentru aceeași perioadă și pentru aceleași impozite și contribuții și care va avea în vedere considerentele prezentei decizii.

5. Respinge în parte ca nemotivată contestația domnului X împotriva deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ... emisa de AS..FP pentru accesoriile în sumă de .. lei aferente CASS chirii.

6. Desființează în parte decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. pentru accesoriile suma de ... lei reprezentând dobanzi și penalități de întârziere aferente impozitului datorat pentru veniturile din instrainarea bunurilor imobile, urmând ca organele fiscale să reanalizeze cauza pentru aceeași perioadă având în vedere considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.