

DECIZIA NR. x din.2016
privind soluționarea contestației depuse de către
DI. x, domiciliat în Tg.Mureș, str. x, nr.x, ap. x,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/29.12.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul Soluționare Contestații 2, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Mureș, prin adresa nr.x/21.12.2015, asupra contestației formulate de către DI. x, având CNP:x, cu domiciliul în Targu-Mureș, str. x, nr. x ap.x, jud. Mureș, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/29.12.2015.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/28.10.2015, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Mureș – Serviciul Evidența pe Plătitor Persoane Fizice, prin care s-a stabilit obligația de plată a sumei de **x lei**, astfel:

- x lei dobânzi aferente impozitului pe venituri din activități independente
- x lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din activități independente
- x lei dobânzi aferente diferenței de impozit anual de regularizat
- x lei dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate
- x leu penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Având în vedere prevederile art.352 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră *“(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.”*, contestația este soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestației la acțiune.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport cu comunicarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/28.10.2015 în data de 17.11.2015, conform confirmării de primire anexate în copie la dosarul contestației și de data depunerii contestației la A.J.F.P. Mureș în data de 11.12.2015, conform ștampilei acestei instituții.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art.207, art. 209(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul Soluționare Contestații 2 este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de către d-l x.

I. DI. x, prin contestația depusă la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Mureș înregistrată sub nr. x/11.12.2015 contestă Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/28.10.2015, solicitând admiterea contestației și anularea deciziei mai sus menționate pentru următoarele motive:

Petentul susține faptul ca la impozitul din activitati independente si la diferenta de impozit anual nu sunt precizate perioadele respectiv tipurile de impozite pentru care au fost calculate accesoriile in cauza.

Totodata se precizeaza faptul ca nu datoreaza sume la CASS pe motivul ca este pensionar, iar pensionarii nu pot fi obligati la plata acestuia, asa cum s-a statuat prin Decizia nr.x/2013 a Curtii Constitutionale.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/28.10.2015 Administrația Județeană a Finanțelor Publice Mureș - Serviciul Evidența pe Platitor Persoane Fizice a stabilit în sarcina d-lui x, pe perioada 08.10.2014 – 31.12.2014, accesorii in suma totala de x lei, în temeiul art. 88 lit. c și art. 119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

- x lei dobânzi aferente impozitului pe venituri din activități independente
- x lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din activități independente
- x lei dobânzi aferente diferenței de impozit anual de regularizat
- x lei dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate
- x leu penalitate de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate,

calculate pentru debite stabilite prin decizii de impunere anuale pentru veniturile realizate în România de persoanele fizice, precum și prin decizii de impunere privind stabilirea obligatiilor de plată la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, situația detaliată a acestora fiind redată în anexa la decizia de calcul accesorii contestată.

Din anexa la decizia atacata, reiese ca dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate avand ca baza de calcul urmatoarele titluri de creanta:

- Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit nr.x/07.03.2014

- Decizia de impunere anuala pentru anul 2010 nr.x/03.03.2011
- Decizia de impunere nr. x/30.06.2012
- Decizia de impunere nr.x/21.12.2012
- Decizia de impunere nr.x/01.10.2012

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

*Referitor la obligațiile fiscale accesorii in suma de x lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr.x/28.10.2015, **cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Brașov, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este de a stabili dacă petentul datorează obligațiile fiscale reprezentând accesorii aferente debitelor cu titlu de impozit pe venituri din activități independente, diferențe de impozit pe venitul anual de regularizat, precum și contribuții de asigurări sociale de sănătate, stabilite de plata prin decizii de impunere comunicate contribuabilului, și neachitate la termene legale, in conditiile in care din documentele aflate la dosarul cauzei nu rezulta o alta stare de fapt decat ceea constatata de organele fiscale.***

In fapt, Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/28.10.2015, contestată de petent, a fost emisa in baza celor dispuse prin Decizia de solutionare a contestatiei nr.x/2015 emisa de DGRFP Brasov, prin care s-a dispus desfiintarea partiala a Deciziei de calcul accesorii nr.x/31.12.2014 pentru obligatii fiscale accesorii in suma totala de x lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit, diferentelor de impozit pe venit de regularizat stabilite in plus si CASS, stabilite de catre AJFP Mures in sarcina petentului.

Pentru neplata la termen a obligatiilor fiscale principale, individualizate prin urmatoarele titluri de creanta, nominalizate in anexa la Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii

nr.x/28.10.2015 contestata, in sarcina D-lui x au fost stabilite obligatii fiscale accesorii in suma totala de x lei, astfel:

- pentru plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit și CASS, stabilite prin Decizia nr.x/07.03.2014, au fost calculate dobanzi de x lei (x lei aferente impozitului pe venit + x lei aferente CASS) si penalitati de intarziere de x lei (x lei aferente impozitului pe venit + x lei aferente CASS), pentru perioada 26.09.2014 - 31.12.2014;

- pentru diferența de impozit pe venit rezultat în urma regularizării anuale, stabilit prin Decizia nr.x/03.03.2011, s-au calculat dobanzi in suma de x lei, pentru perioada 08.10.2014 - 31.12.2014;

- pentru CASS stabilită prin Decizia nr. x/30.06.2012, s-au calculat dobanzi in suma de x lei, pentru perioada 08.10.2014 - 31.12.2014;

- pentru CASS stabilită prin Decizia nr. x/01.10.2012 s-au calculat dobanzi in suma de x lei, pentru perioada 08.10.2014 - 31.12.2014;

- pentru CASS stabilită prin Doc nr.x/21.12.2012 s-au calculat dobanzi in suma de x lei, pentru perioada 08.10.2014 - 31.12.2014.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca Decizia de impunere nr.x/07.03.2014 a fost comunicata contribuabilului la data de 20.03.2014, potrivit confirmarii de primire anexata la dosarul cauzei.

Din Adresele nr. x/21.12.2015 și nr.x/29.01.2016 ale AJFP MURES reiese faptul ca Decizia de impunere anuala nr.x/03.03.2011 a fost corectata prin emiterea Deciziei de impunere nr.x/03.03.2011, intrucat organul fiscal a omis evidentierea optiunii privind destinatia sumei de 2% din impozitul anual, in conformitate cu prevederile art.48 coroborat cu art.90 din Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, organul fiscal precizând totodată faptul că Decizia nr. x/03.03.2011 a fost comunicata contribuabilului prin semnatura privata in data de 01.06.2011.

Din corespondenta purtata intre Serviciul solutionare contestatii si AJP Mures in perioada 22.01.2016-03.02.2016 respectiv din adresa transmisa de AJFP Mures cu nr.x/29.01.2016 reiese faptul ca deciziile nr. x, x1 si x2 din 30.06.2012, emise de CAS Mures si preluate de AJFP MURES spre administrare, in baza Ordinului comun nr.806/608/934/2012, au fost descarcate in baza de date a organului fiscal cu documentul nr. x/30.06.2012 (contrib restante la 30.06.2012) si nr. x/01.10.2012 (contributii stabilite la data de 30.06.2012 de catre CAS Mures cu scadente viitoare), obligatiile fiind comunicate contribuabilului prin Anuntul colectiv nr.x/15.11.2012, intrucat plicul a fost inapoiat de CN Posta Romana (acesta fiind anexat in copie xerox la dosarul cauzei).

Organul fiscal precizeaza faptul ca obligatiile cu titlu de contributii cu termen de plata pe sem II/2012 au fost generate in baza informatiilor primite de la CAS Mures si evidentiata cu document de creanta nr. x21.12.2012 fara sa fie emisa alta decizie de impunere (ramanand valabila decizia emisa si comunicata de catre CAS Mures)

În drept, cu privire la nașterea creanței fiscale, sunt aplicabile dispozițiile generale privind dobânzile și penalitățile de întârziere, potrivit art. 23 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar la art. 85 alin. (1), art. 86 alin. (1) și art. 88 lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada în care s-au calculat obligațiile de plată accesorii, se precizează:

„Art. 23 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.

Art. 85 Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(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 Decizia de impunere

(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.”

Art. 88 Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

[...]

- c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;”

Referitor la modul de calcul al dobânzilor de întârziere art. 119, art. 120 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precizează:

Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(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 Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

Având în vedere că a expirat data scadenței, contribuabilul datorează penalități de întârziere cu cota 0,02% pentru obligațiile fiscale aferente veniturilor din activități independente.

„Art. 120¹*) Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și 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. 120 alin. (2) - (6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

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

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

Față de prevederile legale sus menționate se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi și penalități de întârziere ce se stabilesc prin decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii, care reprezintă acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere.

Art. 22 , art. 23 și art. 24 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precizează:

„Art. 22

Obligațiile fiscale

Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii;

Art. 23

Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.

Art. 24

Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.

Din reglementările legale anterior citate rezultă că dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează. La acest moment se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată , iar accesoriile reprezentând dobânzi și penalități de întârziere se plătesc pentru obligații fiscale datorate și neplătite la scadență către bugetul general consolidat.

În speta sunt aplicabile prevederile art.213 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare care prevede:

„ Art. 213 *Soluționarea contestației*

(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.”

Cu privire la afirmația petentului potrivit căreia lipsesc informațiile privind perioada pentru care s-au calculat obligațiile de plată accesorii și pentru ce impozit au fost calculate, organul fiscal, prin adresa nr.x/21.12.2015, precizează faptul că afirmația petentului nu este

conforma cu realitatea intrucat documentul contestat contine atat perioadele de calcul cat si tipul de impozit sau contributie sociala pentru care au fost calculate accesoriile.

Din analiza dosarului contestației se reține că în anexa la Decizia de calcul accesorii nr.x/28.10.2015 este prezentat calculul detaliat al acestora.

Astfel, se reține ca prin Decizia contestata au fost calculate numai accesoriile aferente debitelor principale care au fost achitate cu intarziere sau nu au fost achitate, iar contestatorul nu a facut dovada ca ar fi contestat deciziile prin care s-a individualizat suma de plata, respectiv Deciziile cu nr.x/07.03.2014, nr.x/03.03.2011, nr.x/30.06.2012, nr.x/01.10.2012 si nr.x/21.12.2012 prin care au fost stabilite creantele, debitele principale.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca pentru neplata debitelor stabilite prin deciziile anterioare, Administrația Județeană a Finanelor Publice Mureș a emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.x/28.10.2015, stabilind în mod legal ca datorată suma de x lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din activități independente, diferentelor de impozit pe venit anual, respectiv contributiei la asigurarile sociale de sanatate pe perioada 26.09.2014-31.12.2014.

Art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

„(1) *Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurarile de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).*

(2) Veniturile asupra cărora se stabilește contribuția de asigurări sociale de sănătate sunt prevăzute în Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.”

Potrivit art. 296²¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare,

„(1) *Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:[...]*

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere;

(2) Persoanele prevăzute la alin. (1) datorează contribuții sociale obligatorii pentru veniturile realizate, numai dacă aceste venituri sunt impozabile potrivit titlului III.”

La art. 296²⁴ „Plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale” din același act normativ se precizează:

„(1) *Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e), h) și i) cu excepția celor care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole, sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale.*

(2) În cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, plățile anticipate prevăzute la alin. (1) se stabilesc de organul fiscal competent, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz. În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitulului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1). [...]

(4) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e), h) și i) se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.”

Din cuprinsul dispozițiilor legale anterior citate rezultă fără echivoc faptul că persoanele care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit, în cazul de față d-l x, datorează contribuții la asigurarile sociale de sănătate, acestea având totodată obligația depunerii declarațiilor privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale și impozitului pe venit.

Prin contestația formulată dl. x susține că are calitatea de pensionar și afirmă că, în temeiul Deciziei nr.x/.2013 a Curții Constituționale, pensionarii nu pot fi obligați la plata CASS.

Referitor la susținerea de mai sus a contestatorului se reține că aceasta nu poate fi reținută în soluționarea contestației întrucât speța supusă soluționării D.G.R.F.P. Brașov – Serviciul Soluționare Contestații 2 nu este decât petentul datorează CASS pentru veniturile realizate de către acesta în calitate de pensionar, ci dacă pentru impozitul pe veniturile realizate din exercitarea profesiei de avocat, respectiv pentru contribuția de asigurări de sănătate datorată pentru aceste venituri, neachitate la termenul legal, datorează obligații fiscale accesorii.

Drept urmare, așa cum s-a reținut mai sus, se reține că pentru veniturile realizate în urma desfășurării profesiilor liberale se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, afirmația petentului potrivit căreia nu datorează această contribuție întrucât este pensionar, este nerelevantă și în consecință nu poate fi luată în considerare la soluționarea cauzei, cu atât mai mult cu cât acesta nu a contestat Deciziile de impunere în baza cărora au fost stabilite debitele principale referitor la impozitul pe venit, respectiv CASS, ci numai Decizia de calcul accesorii în baza căreia au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere pentru neefectuarea plății integrale și la timp.

Având în vedere cele mai sus prezentate, prevederile legale anterior citate, precum și faptul că prin contestația formulată petentul nu prezintă argumente de fapt și de drept care să conducă la o altă stare de fapt fiscală decât cea stabilită de organele fiscale, rezultă că Administrația Județeană a Finanțelor Publice Mureș, în mod legal a emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.t/28.10.2015, prin care a stabilit în sarcina d-lui x, accesorii în sumă de t lei (x lei aferente impozitului pe venituri din activități independente, x lei aferente diferenței de impozit anual de regularizat și x lei aferente CASS), motiv pentru care contestația formulată **urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.**

În cauză urmează a se face aplicațiunea prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit a) din Instrucțiunile date în aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul 2906/2014, potrivit cărora:

„Art. 216

Soluții asupra Contestației

(1) Prin Decizie, Contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

pct.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;”

Potrivit celor reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) art.210 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de dl. x impotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.x/28.10.2015 emisă de organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Mureș pentru suma totală de x lei reprezentând:

- x lei dobânzi aferente impozitului pe venituri din activități independente
- x lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din activități independente
- x lei dobânzi aferente diferenței de impozit anual de regularizat
- x lei dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate
- 1 leu penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Prezenta Decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș în termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR GENERAL,