

DECIZIA nr.263/06.09.2021
privind soluționarea contestației formulate de **domnul X**
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr...../30.07.2021

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de Administrația sector 4 a Finanțelor Publice prin adresa nr...../27.07.2021 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr...../30.07.2021 cu privire la contestația **domnului X**, cu domiciliul în București, sector ..., Bd. nr...., bl...., sc...., et....., ap.....

Obiectul contestației înregistrată la Administrația sector 4 a Finanțelor Publice sub nr...../21.07.2021 îl constituie Deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.....0/31.12.2019 și nr...../31.12.2020 emise de Administrația sector 4 a Finanțelor Publice, comunicate prin SPV în data de **01.07.2021**, prin care s-au calculat accesorii în sumă de lei + lei = lei, după cum urmează:

- prin Decizia nr...../31.12.2019:

- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice - Regularizări (cod 460);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate aferente declarației unice (cod 476);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit aferent declarației unice (cod 675).

- prin Decizia nr...../31.12.2020:

- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice - Regularizări (cod 460);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate aferente declarației unice (cod 476);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit aferent declarației unice (cod 675).

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268 alin.(1), art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de **domnul X**.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin Deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../31.12.2019 și nr...../31.12.2020, în baza art.98 lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale din cadrul Administrației sector 4 a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina **domnului X** obligații fiscale accesorii (dobânzi și penalități de întârziere) în sumă de lei + lei = lei, astfel:

- prin Decizia nr...../31.12.2019:

- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice - Regularizări (cod 460);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate aferente declarației unice (cod 476);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit aferent declarației unice (cod 675).

● prin Decizia nr...../31.12.2020:

- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice - Regularizări (cod 460);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate aferente declarației unice (cod 476);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit aferent declarației unice (cod 675).

II. Prin contestația formulată domnul X contestă deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../31.12.2019 și nr...../31.12.2020 pentru suma de lei, invocând faptul că aceste sume au fost calculate eronat întrucât la data de 24.03.2018 avea o datorie totală de lei așa cum reiese din Raportul de expertiză contabilă judiciară în dosarul nr...../3/2018 aflat pe rolul Tribunalului București - Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal.

De asemenea, contestatarul susține că în anul 2018, după data de 24.03.2018, a efectuat plăți în valoare totală de lei, în anul 2019 în valoare totală de lei și în anul 2020 în valoare totală de lei, anexând dovada plăților efectuate.

Prin urmare, domnul X consideră că toate sumele achitate pe parcursul anului 2018 au stins, conform art.165 din Codul de procedură fiscală, obligațiile de plată principale, motiv pentru care dobânzile și penalitățile de întârziere calculate prin deciziile contestate, aferente unor perioade din 2019 și 2020, sunt aplicate pentru obligații de plată principale achitate în anul 2018.

În concluzie, contribuabilul solicită anularea deciziilor de impunere contestate și anularea obligațiilor de plată.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate pronunța asupra accesoriilor stabilite în condițiile în care nu poate fi verificată ordinea de stingere a obligațiilor fiscale.

În fapt, prin deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../31.12.2019 și nr...../31.12.2020 organele fiscale din cadrul Administrației Sector 4 a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina contribuabilului accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale principale (debite) în sumă cumulată de lei + lei = lei, din care:

- lei accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice - Regularizări pentru debite individualizate conform anexei în decizia nr...../31.12.2019 și nr...../31.12.2020, respectiv în declarațiile nr...../03.04.2019 și nr...../06.11.2018;

- lei accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate aferente declarației unice pentru debite individualizate conform anexei în decizia nr...../31.12.2019 și nr...../31.12.2020, respectiv în declarația nr...../30.07.2019;

- lei accesorii aferente impozitului pe venit aferent declarației unice pentru debite individualizate conform anexei în decizia nr...../31.12.2019 și nr...../31.12.2020, respectiv în declarațiile nr...../10.07.2018, nr...../30.07.2019 și nr...../14.05.2020.

Accesoriile au fost calculate începând cu data de 24.01.2019, 19.04.2019, 01.08.2019 sau 24.09.2019, după caz, până la data 31.12.2019 în prima decizie nr...../31.12.2019, respectiv pentru perioada 31.12.2019 - 31.12.2020 în a doua decizie nr...../31.12.2020.

În drept, potrivit art.173, art.174 și art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01 ianuarie 2016:

”Art. 173. Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

(3) Pentru diferențele de obligații fiscale stabilite prin declarații de impunere rectificative sau decizii de impunere, nu se datorează obligații fiscale accesorii pentru suma plătită în contul obligației fiscale principale, dacă, anterior stabilirii obligațiilor fiscale, debitorul a efectuat o plată, iar suma plătită nu a stins alte obligații. Aceste dispoziții sunt aplicabile și în situația în care debitorul a efectuat plata obligației fiscale, iar declarația de impunere a fost depusă ulterior efectuării plății”.

”Art. 174. Dobânzi

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor de impunere sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia, inclusiv (...).

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere”.

“Art. 176 Penalități de întârziere

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

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că pentru neachitarea la scadență a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. În cazul obligațiilor fiscale stabilite prin declarațiile depuse de contribuabil, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit obligația de plată până la data stingerii acesteia inclusiv.

În speță, prin deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr...../31.12.2019 și nr...../31.12.2020 organele fiscale din cadrul Administrației sector 4 a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina domnului X accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale principale (debite) în sumă cumulată de lei + lei = lei.

Din documentele transmise de organele fiscale din cadrul Administrației sector 4 a Finanțelor Publice reiese că, domnul X a fost administrat până la data de 02.07.2018 de către Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice, iar dosarul fiscal a fost transferat de către Administrația sector 2 a Finanțelor Publice cu adresa nr...../16.02.2021.

Organele fiscale din cadrul Administrației sector 4 a Finanțelor Publice menționează în referatul cauzei că dosarul a fost transmis incomplet, solicitându-se în acest sens prin

adresa nr...../30.12.2020 și nr...../28.06.2021 completarea dosarului de executare și reglarea situației fiscale a contribuabilului, motiv pentru care deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii emise se referă strict la obligații fiscale accesorii aferente neachitării la termen a obligațiilor fiscale principale evidențiate în baza de date a Administrației sector 4 a Finanțelor Publice.

Astfel, prin adresa nr...../24.08.2021 organul de soluționare a contestației a solicitat organelor fiscale din cadrul Administrației Sector 2 a Finanțelor Publice clarificări privind efectuarea reglării situației fiscale a contribuabilului, rezultatul acestei reglări și dacă a fost efectuat transferul dosarului la organul fiscal de domiciliu.

Prin adresa nr...../25.08.2021 Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a comunicat că prin adresa nr...../26.08.2021 a transmis către Administrația sector 4 a Finanțelor Publice completarea dosarului fiscal.

Domnul X contestă deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../31.12.2019 și nr...../31.12.2020 pentru suma de lei, invocând faptul că a achitat obligațiile de plată principale, iar dobânzile și penalitățile de întârziere calculate prin decizii sunt aferente unor perioade din 2019 și 2020 pentru obligații de plată achitate în anul 2018. În susținerea contestației domnul X invocă Raportul de expertiză contabilă și judiciară în dosarul nr...../3/2018 aflat pe rolul Tribunalului București - Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal precum și plățile efectuate în anii 2018, 2019 și 2020.

În speță sunt incidente și prevederile art.165 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“Art. 165. - Ordinea stingerii obligațiilor fiscale

(1) Dacă un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul, potrivit legii, sau care este distribuită potrivit prevederilor art. 163, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

- a) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii;*
- b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului”.*

Față de cele prezentate rezultă următoarele:

- domnul X a figurat cu domiciliul fiscal în sectorul 2 până la data de 02.07.2018 conform informațiilor furnizate de baza de date SPCEP, iar după această dată și-a schimbat domiciliul fiscal în sectorul 4, motiv pentru care organul fiscal competent în administrare este Administrația sector 4 a Finanțelor Publice;
- Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a transmis către Administrația sector 4 a Finanțelor Publice dosarul fiscal al domnului X ulterior generării accesoriilor, respectiv 31.12.2019 și 31.12.2020;
- accesoriile au fost calculate asupra obligațiilor de plată principale neachitate pentru perioada în care domnul X s-a aflat în arondarea Administrației sector 4 a Finanțelor Publice, având în vedere numai plățile efectuate la Administrația sector 4 a Finanțelor Publice;
- la data schimbării domiciliului fiscal nu au fost transmise către Administrația sector 4 a Finanțelor Publice obligațiile de plată sau suprasolvirile existente în evidența Administrației sector 2 a Finanțelor Publice;
- Administrația sector 4 a Finanțelor Publice invocă în referatul cauzei că: *“în ceea ce privesc plățile la care contribuabilul face referire în contestație și raportul de expertiză contabilă judiciară, acestea au fost înregistrate la Administrația sector 2 a Finanțelor Publice, organ fiscal competent, în alte conturi bugetare decât cass regularizare și contul*

unic ținând cont de prevederile Codului de procedură fiscală, art.36 care stipulează că în situația în care se află în derulare o procedură de administrare, organul fiscal care a început procedura este competent să o finalizeze”;

- prin contestația formulată, domnul X invocă faptul că și-a achitat obligațiile de plată.

Prin urmare, organul de soluționare a contestației nu poate verifica ordinea de stingere a obligațiilor fiscale, motiv pentru care se vor aplica prevederile art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare conform cărora:

“Art. 279. Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.

În speță sunt aplicabile și prevederile pct.11.4 și pct.11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr.3741/2015, unde se stipulează:

“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. 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.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat”.

Ținând seama de cele menționate organele fiscale vor proceda la reanalizarea obligațiilor de plată înscrise în evidența fiscală, a obligațiilor de plată/a suprasolvirilor transmise de Administrația sector 2 a Finanțelor Publice, a ordinii de stingere a obligațiilor fiscale, pentru a determina în mod corect situația fiscală a contribuabilului, stabilite prin deciziile atacate, ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acestuia în cadrul contestației precum și de cele reținute prin prezenta.

În consecință, urmează a se dispune, în temeiul art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, desființarea deciziilor referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../31.12.2019 și nr...../31.12.2020, pentru accesoriile reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale principale (debite) în sumă cumulată de ... lei + ... lei = .. lei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.173, art.174, art.176, art.276 și art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.4 și pct.11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr.3741/2015

D E C I D E

Desființează Deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../31.12.2019 și nr...../31.12.2020 emise de Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice, cu privire la dobânzi și penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale principale (debite) în sumă cumulată de lei + lei = lei, urmând ca organele fiscale din cadrul Administrației sector 4 a Finanțelor Publice să procedeze la reanalizarea situației fiscale ținând cont de prevederile legale în vigoare, susținerile contestatarului și reținerile din prezenta decizie.

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.