

**DECIZIA nr.20/2018**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
contribuabila **x**,  
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de AS5FP, cu adresele nr. x/10.11.2017 si x/19.12.2017, inregistrate la DGRFPB sub nr. x/14.11.2017 si nr. x/20.12.2017, precum si prin adresele transmise prin posta electronica in data de 12.01.2018, asupra contestatiei formulata de doamna **x**, cu domiciliul in **x**.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de **18.03.2014**, inregistrata la AS5FP sub nr. x/21.03.2014, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013 emisa de AS5FP, comunicata contribuabilei in data de **26.02.2014**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de **x lei**.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **x**.

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

**I. In sustinerea contestatiei contribuabila aduce urmatoarele argumente:**

**1. Referitor la accesoriile aferente platilor anticipate cu titlu de impozit:**

Pentru anul fiscal 2012, organul fiscal a emis doua decizii privind platile anticipate cu titlu de impozit la data de 03.02.2012 si la data de 15.06.2012, iar urmare prelucrarii declaratiei 200 au fost emise decizii de impunere prin care s-au stabilit un impozit final pentru activitatea de avocatura in suma de **x lei** si un impozit final pentru alte activitati in suma de **x lei**.

De asemenea, s-au stabilit diferente de impozit in minus in suma de **x lei** pentru activitatea de avocatura si in suma de **x lei** pentru alte activitati.

Contestatarul invoca dispozitiile art. 120 alin c din Codul de procedura fiscala, considerand ca organul fiscal nu a tinut cont de impunerile finale.

Organul fiscal nu a regularizat si dobanzile si penalitatile aferente platilor anticipate.

In anii 2011 si 2012 au fost achitate toate obligatiile de plata anticipate.

In anul 2013 a achitat suma de **x lei**, desi conform deciziei de impunere privind platile anticipate, impozitul datorat era in suma de **x lei** din care **x lei** reprezentand CASS.

**2. Referitor la accesoriile aferente CASS:**

Nu a primit nicio decizie de impunere, instiintare de plata sau alt document cu privire la CASS aferenta perioadei 2008 - 2012, din care sa rezulte modul de calcul, suma stabilita, scadenta sumelor, etc.

De abia in anul 2013 i-au fost comunicate sumele reprezentand CASS ca anexa la decizia de impunere anticipata a impozitelor datorate.

Desi in decizia de compensare privind impozitele platite in plus din data de 05.09.2013 se face mentiunea ca s-au achitat din sumele compensate CASS pentru anii 2008 - 2010, fara acceptul sau.

Decizia contestata cuprinde sumele pentru anul 2012 care au facut obiectul altei decizii de impunere emisa la data de 31.12.2012, referindu-se la aceeași perioadă, dar la alte sume.

Calcululele sunt atat de bizare, incat nu se poate intelege nimic din perioadele pentru care sunt calculate.

In concluzie, doamna **x** solicita anulara deciziei de impunere atacata.

**II.** Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. **x/31.12.2013**, AS5FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de **x** lei.

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

**3.1 Referitor la accesoriile in suma totala de x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe veniturile din activitati independente (cod 51) in suma de x lei si accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat (cod 63) in suma de x lei:**

***Cauza supusă soluționării este dacă doamna x datoreaza accesoriiile in suma totala de x lei, în condițiile în care baza de calcul a acestora a rezultat, pe de-o parte, urmare operării în evidența fiscală a deciziei privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x/18.09.2013 si a Instiintarii de compensare nr. x/18.09.2013, necontestate si pe de alta parte, urmare neachitarii la scadenta a obligatiilor de plata, datorate potrivit legii.***

**În fapt**, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. **x/31.12.2013**, AS5FP a stabilit pentru perioada 22.12.2012 - 23.12.2013, obligatii de plata accesorii in suma totala de **x** lei care se compun din accesorii aferente impozitului pe veniturile din activitati independente (cod 51) in suma de **x** lei si accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat (cod 63) in suma de **x** lei.

Documentele prin care s-au individualizat obligațiile de plată principale pentru care au fost calculate aceste accesorii sunt detaliate în Anexa Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. **x/31.12.2013**.

Se retine ca doamna **x** nu contesta faptul ca datoreaza debitele stabilite prin deciziile de impunere prin care s-au individualizat obligațiile de plată principale reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit si diferente de impozit anual de regularizat, pentru care au fost calculate aceste accesorii contestate, ci contesta faptul ca platile efectuate si diferentele de impozit pe venit de regularizat in minus au stins/au fost compensate cu alte obligatii de plata decat cele avute in vedere de aceasta.

**În drept**, potrivit dispozitiilor art. 21, art. 78, art. 116, art. 119, art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare in anul 2013:

**“Art. 21** Creanțele fiscale

(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. 78** Registrul contribuabililor

(1) **Organul fiscal competent din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală organizează evidența plătitorilor de impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat**, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj, în cadrul registrului contribuabililor, care conține:

a) datele de identificare a contribuabilului;

b) categoriile de obligații fiscale de declarare, potrivit legii, denumite vector fiscal; categoriile de obligații fiscale care se înscriu în vectorul fiscal se stabilesc prin ordin al ministrului economiei și finanțelor;

c) alte informații necesare administrării obligațiilor fiscale.”

“**Art. 115** Ordinea stingerii datoriilor

(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine**:

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat o eșalonare la plată, precum și dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată pe perioada amânării, în cazul în care termenul stabilit pentru plata sumelor respective se împlinește în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii**. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4<sup>1</sup>). (...)”

“**Art. 116** Compensarea

(1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică.(...)

(6) **Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile art.115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.**

(7) **Organul fiscal competent comunică debitorului decizia cu privire la efectuarea compensării (...).**”

“**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.

**“Art. 120<sup>1</sup> 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.”

Față de prevederile legale invocate, rezulta că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

În speta sunt aplicabile și dispozițiile art. 82 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare pe perioada supusă impunerii:

**“Art. 82 Stabilirea plăților anticipate de impozit**

(1) **Contribuabilii care realizează venituri din activități independente**, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 71 alin. (5), precum și din silvicultură și piscicultură, cu excepția veniturilor din arendare, **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 Stabilirea și plata impozitului anual datorat**

(...) (7) **Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere**, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale 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.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta următoarele:

1. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2013, AS5FP a stabilit pentru perioada 22.12.2012 - 23.12.2013, obligații de plată accesorii în suma totală de x lei, care se compun din accesorii aferente impozitului pe veniturile din activități independente (cod 51) în suma de x lei și accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat (cod 63) în suma de x lei.

2. Deciziile de impunere prin care s-au individualizat obligațiile de plată principale reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit aferente anilor 2012 și 2013 și diferențe de impozit anual de regularizat aferente anului 2011, pentru care au fost calculate aceste accesorii sunt detaliate în Anexa Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2013.

3. Prin deciziile de impunere anuală nr. x, comunicate contribuabilei în data de **19.07.2013**, AS5FP a stabilit diferențe de impozit anual de regularizat în minus în suma totală de x.

4. Prin Decizia privind compensarea obligațiilor fiscale nr. x/18.09.2013 și prin Instiintarea de compensare nr. x/18.09.2013, organul fiscal i-a comunicat contribuabilei că a compensat diferențele de impozit anual de regularizat în minus în suma totală de x lei aferente anului 2012, individualizate prin deciziile de impunere anuală nr. x, cu următoarele obligații fiscale:

- **impozit pe venituri din activități independente 2012, 2013 în suma de x lei;**
- CASS aferentă anilor 2008, 2009, 2010 în suma de x lei;
- CASS aferentă anilor 2009 și 2010 în suma de x lei.
- **diferențele de impozit anual de regularizat stabilite în plus aferente anului 2011 în suma de x lei.**

Se reține că data stingerii prin compensare este data de **19.07.2013**.

Față de cele mai sus arătate, rezulta că nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei niciunul dintre argumentele contestației cu privire la acest capăt de cerere, având în vedere următoarele considerente:

1. Toate documentele de plată anexate în susținerea contestației se regăsesc înscrise în baza de date a organului fiscal, respectiv toate sumele achitate potrivit chitanțelor nr. x.

2. Astfel cum rezulta din analiza bazei de date a organului fiscal, respectiv a fișelor debite - plăți - solduri și a jurnalelor achitării obligațiilor fiscale aferente perioadei 2011 - 2013, anexate la dosarul cauzei, contribuabila a efectuat plata cu întârziere a obligațiilor fiscale reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit și diferențe de impozit anual de regularizat în plus datorate, potrivit dispozițiilor legale, în perioada supusă impunerii, contrar susținerilor sale, astfel că plățile efectuate au stins alte obligații fiscale decât cele avute în vedere de aceasta.

Prin urmare, aceasta nu a avut în vedere dispozițiile Codului de procedură fiscală, cu privire la ordinea de stingere a obligațiilor fiscale, în speta prioritate având obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii.

De altfel, contribuabila nu a făcut dovada că în perioada 2010 - 2013 a întreprins demersuri privind verificarea situației sale fiscale, respectiv că a contestat modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale din baza de date a organului fiscal.

Mai mult:

- prin contestația formulată aceasta nu a adus niciun argument în acest sens, singurele motive invocate fiind achitarea integrală a plăților anticipate cu titlu de impozit și a diferențelor de impozit anual de regularizat aferente perioadei 2011 - 2013, fără a ține seama de obligațiile fiscale rămase neachitate din anii precedenți;

- **contestația avea cunoștința de faptul că figurează în baza de date a organului fiscal cu obligații de plată neachitate la 31.12.2012 sau achitate cu întârziere în anul 2012**, cătă vreme acesteia i-a fost comunicată în data de 01.08.2013 decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x, care vizează debite reprezentând impozit pe veniturile din activități independente și diferențe de impozit anual de regularizat; de altfel, aceasta nu a făcut dovada contestației, potrivit dispozițiilor

legale, a deciziei de impunere respective, aspect retinut inclusiv de AS5FP prin adresa transmisa prin posta electronica in data de 12.01.2018;

- potrivit fiselor debite - plati - solduri atasate la dosarul cauzei, contribuabila a achitat integral in cursul anului 2015 obligatiile de plata principale reprezentand impozit pe veniturile din activitati independente si diferente de impozit anual de regularizat, precum si obligatiile de plata accesorii, **restante** si curente.

3. Potrivit mentiunilor organului fiscal din cuprinsul adresei nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, desi i-au fost comunicate in data de 15.10.2013 (aspect necontestat de contribuabila prin contestatia formulata), doamna **x** nu a formulat contestatie impotriva Deciziei privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x/18.09.2013 si a Instiintarii de compensare nr. x/18.09.2013, potrivit dispozitiilor legale in vigoare. Prin urmare, este neintemeiat argumentul acesteia conform caruia compensarile au fost efectuate fara acceptul sau.

În condițiile în care contribuabila nu a contestat la organul în drept (in speta AS5FP) modalitatea de stingere a creanțelor bugetare, iar organul de solutionare a contestatiei din cadrul DGRFPB nu are competența materială să se pronunțe asupra temeiniciei și legalității procedurii de stingere a obligațiilor fiscale (necontestata, potrivit dispozitiilor legale), argumentele acesteia privitoare la platile efectuate nu pot fi analizate în procedura de soluționare a acestui capat de cerere al contestatiei

Ca atare, organul de soluționare a contestației urmează să ia act de modalitatea în care au fost stinse debite restante, reținând că baza de calcul a accesoriilor contestate în prezenta cauză este influențată de modalitatea în care a fost efectuată stingerea, respectiv prin plată si prin compensare.

4. Referitor la invocarea de catre contestatara a faptului ca decizia contestata cuprinde sumele pentru anul 2012 care au facut obiectul altei decizii de impunere emisa la data de 31.12.2012, referindu-se la aceeași perioada, dar la alte sume, trebuie subliniat ca prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013 s-au calculat si individualizat accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit si a diferentelor de impozit anual de regularizat **ramase neachitate, respectiv stinse prin plata sau alte modalitati (compensare) in cursul anului 2013.**

5. Faptul ca pentru anul 2012, s-au stabilit diferente de impozit anual de regularizat in minus in suma de x lei nu influenteaza modul de calcul al accesoriilor contestate, avand in vedere urmatoarele considerente:

A - Exista reglementari legale privind obligatia efectuării platilor distinct pe fiecare categorie de impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv dobanzi/penalitati de întârziere, in speta plati anticipate cu titlu de impozit si impozit pe venitul anual de regularizat:

a. - cu privire la existenta a doua conturi distincte pentru plata impozitului pe venit, respectiv plati anticipate si regularizari, exista dispozitii exprese, respectiv pct. 2.5., 3, 5, 6, 7, 8.1 din OMFP nr. 46/2001 pentru aprobarea Instructiunilor privind organizarea evidentei pe platitori persoane fizice si procedura de închidere si deschidere a evidentei fiscale;

b. - cele doua conturi distincte pentru plata impozitului pe venit, respectiv plati anticipate si regularizari se regasesc individualizate in Anexa 1 din Legea bugetului de stat pe anul 2012 nr. 293/2011 si din Legea bugetului de stat pe anul 2013 nr. 5/2013:

030101 - Impozit pe venituri din activitati independente;

030160 - Regularizari.

Prin urmare, achitarea platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit se efectueaza intr-un cont distinct, altul decat cel aferent diferentelor de impozit anual de regularizat,

**organul fiscal avand obligatia de a aplica prevederile legale referitoare la ordinea de stingere a creantelor fiscale.**

B - Conform dispozitiilor art. 116 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare in cursul anului 2013:

**“Art. 116** Compensarea

(1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, **când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor**, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică.

(...) (4) Dacă legea nu prevede altfel, compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile.

(5) În sensul prezentului articol, creanțele sunt exigibile:

(...) d) **la data comunicării deciziei, pentru obligațiile fiscale principale**, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite de organele competente prin decizie.”

(6) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. **Dispozițiile art.115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.**

Prin urmare, in cazul diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in minus, compensarea opereaza de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile, respectiv la data comunicarii deciziei de impunere anuala. De asemenea, pana la data respectiva, dispozitiile legale privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile in mod corespunzator.

In speta, Deciziile de impunere anuala nr. x prin care AS5FP a stabilit diferente de impozit anual de regularizat in minus in suma totala de x au fost comunicate contribuabilei sub semnatura la data de **19.07.2013**, motiv pentru care compensarea opereaza de drept la aceasta data, **organul fiscal avand obligatia de a aplica prevederile legale referitoare la ordinea de stingere a creantelor fiscale.**

Astfel ca, asa cum a fost aratat anterior, prin Decizia privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x/18.09.2013 si prin Instiintarea de compensare nr. x/18.09.2013, organul fiscal i-a comunicat contribuabilei ca a compensat diferentele de impozit anual de regularizat in minus in suma totala de x lei aferente anului 2012, individualizate prin deciziile de impunere anuala nr. x, cu obligatiile fiscale neachitate, existente in baza de date a organului fiscal la data de **19.07.2013**.

C - Contrar sustinerilor contribuabilei, organul fiscal a tinut cont **si de** dispozitiile art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare in cursul anului 2012, potrivit carora:

**“Art. 120** (...) (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 recalculează,**

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.”

Prevederi legale similare au existat și în cursul anului 2013.

Se reține ca, așa cum am subliniat anterior, contribuabila a achitat parțial, respectiv cu întârziere obligațiile de plată datorate în contul platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit aferente anilor 2012 și 2013 și în contul diferentelor anuale de regularizat în plus aferente anului 2011, netinând cont de obligațiile fiscale restante din anii precedenți, motiv pentru care cu privire la aceste obligații de plată principale datorează accesorii până la data stingerii prin oricare dintre modalitățile prevăzute de legiuitor (plată, compensare, etc).

Drept pentru care, cu privire la acest capăt de cerere, urmează a se dispune respingerea contestației formulată de doamna x ca neintemeiată.

### **3.2 Referitor la accesoriile aferente CASS în suma totală de x lei (cod 111):**

***Cauza supusă soluționării este dacă doamna x datorează accesoriile aferente CASS în suma totală de x lei, în condițiile în care baza de calcul a acestora a rezultat, pe de-o parte, urmare operării în evidența fiscală a deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. x/18.09.2013 și a Instiintării de compensare nr. x/18.09.2013, necontestate și pe de alta parte, urmare neachitării la scadența a obligațiilor de plată, datorate potrivit legii.***

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2013, AS5FP a stabilit pentru perioada 18.03.2008 - 31.12.2013, accesoriile aferente CASS în suma totală de x lei (cod 111).

Documentele prin care s-au individualizat obligațiile de plată principale pentru care au fost calculate aceste accesorii sunt detaliate în Anexa Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2013.

**In drept**, potrivit dispozițiilor art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**"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 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."**

**« Art. 120<sup>1</sup> (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.»**

În speta sunt aplicabile și prevederile:

- art. 216 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, în vigoare în cursul anului 2013:



“**Art. 216.** - În cazul neachitării la termen, potrivit legii, a contribuțiilor datorate fondului de către persoanele fizice, altele decât cele pentru care colectarea veniturilor se face de Agenția Națională de Administrare Fiscală, denumită în continuare ANAF, CNAS, prin casele de asigurări sau persoane fizice ori juridice specializate, procedează la aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor cuvenite bugetului fondului și a majorărilor de întârziere în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”

- art. 7 și art. 8 din Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat (...):

“**Art. 7.** - (1) Persoanele care desfășoară activități independente au obligația de a vira trimestrial contribuția aplicată asupra:

a) venitului net determinat ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile aferente realizării venitului, conform prevederilor Codului fiscal, realizate de persoanele care desfășoară activități independente ale căror venituri sunt determinate pe baza contabilității în partidă simplă; (...)

(3) Pentru veniturile realizate din activități independente, contribuția se plătește de persoana care le realizează.”

“**Art. 8.** - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente virează trimestrial contribuția calculată la venitul estimat, până la data de 15 a ultimei luni din fiecare trimestru.

(...) (4) Diferențele rămase de achitat, calculate în raport cu decizia 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 majorări de întârziere.

(5) La expirarea termenului prevăzut la alin. (4), pentru sumele datorate și rămase neachitate se vor percepe majorări de întârziere conform procedurii instituite prin Codul de procedură fiscală.”

- pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003:

“**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 IX<sup>2</sup> 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.”

- art. 296<sup>24</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“**Art. 296<sup>24</sup>** Plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale

(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296<sup>21</sup> 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 venitului declarat, prevăzut la art. 296<sup>22</sup> alin. (1).

(3) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. a) - e) se evidențiază lunar, iar plata acestei contribuții se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de **25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.**”

Se retine ca, potrivit Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr. 125/2011, incepand cu 1 iulie 2012, competenta de administrare a contributiilor sociale obligatorii reglementate prin Codul Fiscal si datorate de persoanele fizice revine Agentiei Nationale de Administrare Fiscala (ANAF).

Competenta de administrare a contributiilor sociale datorate de catre aceste persoane, pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum si perioadei 1 ianuarie - 30 iunie 2012 cu titlu de contributii sociale aferente anului 2012 si, totodata, pentru solutionarea contestatiilor impotriva actelor administrative prin care s-a facut stabilirea, revine caselor de asigurari sociale, potrivit legislatiei specifice aplicabile fiecarei perioade.

Incepand cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurari sociale au obligatia de a preda organelor fiscale din subordinea ANAF, in vederea colectarii, creantele reprezentand contributiile sociale datorate de persoanele fizice, stabilite si neachitate pana la 30 iunie 2012.

De asemenea, pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a situatiei analitice debite plati solduri, respectiv a jurnalului achitarii obligatiilor fiscale, anexate la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

1. Potrivit adresei nr. x/02.03.2017, inregistrata la AS5FP sub nr. x/15.05.2017, CASMB a confirmat faptul ca doamna x figureaza in baza de date cu obligatii de plata principale aferente perioadei 01.01.2008 - 30.06.2012 (restante la FNUASS) in suma totala de x.

**2. Aceste obligatii de plata au fost individualizate prin:**

- Decizia de impunere din oficiu nr. x/16.04.2014 emisa de CASMB (x lei);
- Decizia de impunere din oficiu nr. x/16.04.2014 emisa de CASMB (x lei).

De asemenea, aceste decizii de impunere au fost comunicate contribuabilei in data de 20.06.2014, potrivit confirmarii de primire anexata la dosarul cauzei.

3. Conform precizarilor organului fiscal din cuprinsul Referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei, situatia transmisa in baza de date a AS5FP coincide cu situatia confirmata de CASMB prin adresa nr. x/02.03.2017.

4. Prin Decizia privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x/18.09.2013 si prin Instiintarea de compensare nr. x/18.09.2013, organul fiscal i-a comunicat contribuabilei ca a compensat diferentele de impozit anual de regularizat in minus in suma totala de x lei aferente anului 2012, individualizate prin deciziile de impunere anuala nr. x, cu urmatoarele obligatii fiscale:

- impozit pe venituri din activitati independente 2012, 2013 in suma de x lei;
- **CASS aferenta anilor 2008, 2009, 2010 in suma de x lei;**
- **CASS aferenta anilor 2009 si 2010 in suma de x lei.**

- diferentele de impozit anual de regularizat stabilite in plus aferente anului 2011 in suma de x lei.

Se retine ca data stingerii prin compensare este data de 19.07.2013.

Fata de cele mai sus aratate, rezulta ca nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele contestatarei cu privire la acest capat de cerere, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Astfel cum rezulta din analiza bazei de date a organului fiscal (conform informatiilor transmise de CASMB cu privire la perioada 01.01.2008 - 30.06.2012), respectiv a fiselor debite - plati - solduri si a jurnalelor achitarii obligatiilor fiscale aferente perioadei 2012 - 2013, anexate la dosarul cauzei, contribuabila a efectuat plata cu intarziere a obligatiilor fiscale reprezentand CASS, potrivit dispozitiilor legale, in perioada supusa impunerii, contrar sustinerilor sale, astfel ca platile efectuate au stins alte obligatii fiscale decat cele avute in vedere de aceasta.

Prin urmare, aceasta nu a avut in vedere dispozitiile Codului de procedura fiscala, cu privire la ordinea de stingere a obligatiilor fiscale, in speta prioritate avand obligatiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii.

De altfel, contribuabila nu a facut dovada ca in perioada 2008 - 2013 a intreprins demersuri privind verificarea situatiei sale fiscale, respectiv ca a contestat modalitatea de stingere a obligatiilor fiscale din baza de date a CASMB pana la data de 30.06.2012 si a organului fiscal, ulterior acestei date.

2. Potrivit mentiunilor organului fiscal din cuprinsul adresei nr. x/19.12.2017, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/20.12.2017, desi i-au fost comunicate in data de 15.10.2013 (aspect necontestat de contribuabila prin contestatia formulata), doamna x nu a formulat contestatie impotriva Deciziei privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x/18.09.2013 si a Instiintarii de compensare nr. x/18.09.2013, potrivit dispozitiilor legale in vigoare. Prin urmare, este neintemeiat argumentul acesteia conform caruia compensarile au fost efectuate fara acceptul sau.

În condițiile în care contribuabila nu a contestat la organul în drept (in speta AS5FP) modalitatea de stingere a creanțelor bugetare, iar organul de solutionare a contestatiei din cadrul DGRFPB nu are competența materială să se pronunțe asupra temeiniciei și legalității procedurii de stingere a obligațiilor fiscale (necontestata, potrivit dispozitiilor legale), argumentele acesteia privitoare la platile efectuate nu pot fi analizate în procedura de soluționare a acestui capat de cerere al contestatiei

Ca atare, organul de soluționare a contestației urmează să ia act de modalitatea în care au fost stinse debite restante, reținând că baza de calcul a accesoriilor contestate în prezenta cauză este influențată de modalitatea în care a fost efectuată stingerea, respectiv prin plată si prin compensare.

Intrucat contribuabila a achitat partial, respectiv cu intarziere obligatiile de plata datorate in contul CASS aferente perioadei 2008 - 2013, netinand cont de obligatiile fiscale restante din anii precedenti, motiv pentru care cu privire la aceste obligatii de plata principale datoreaza accesorii pana la data stingerii prin oricare dintre modalitatile prevazute de legiutor (plata, compensare, etc).

Drept pentru care, cu privire la acest capat de cerere, urmeaza a se dispune respingerea contestatiei formulata de doamna x ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 82 si art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 21, art. 78, art. 116, art. 119, art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 216 din Legea nr. 95/2006, art. 7 si art. 8 din Ordinul 617/2007, art. 296<sup>24</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. V din OUG nr. 125/2011, art. 279 alin 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala

**DECIDE**

Respingerea ca neintemeiata contestatia formulata de doamna x impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013 emisa de AS5FP, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.