

DECIZIA nr. 511/26.09.2017
privind soluționarea contestației formulate de
doamna **CI**,
înregistrată la D.G.R.F.P.București sub nr. aaaaa/26.07.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 1 a fost sesizată de către Administrația sector 2 a Finanțelor Publice cu adresa nr. aaaaa1/26.07.2017, înregistrată la D.G.R.F.P.București sub nr. aaaaa/26.07.2017, cu privire la contestația formulată de doamna CI, CNP, cu domiciliul în București, sector 2,

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația sector 2 a Finanțelor Publice sub nr. aaaaa1/13.07.2017, îl constituie Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec/31.12.2016, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de **x lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente în sumă de **xab lei** și accesorii aferente CASS în sumă de **x2 lei**, emisă de Administrația sector 2 a Finanțelor Publice, comunicată la data de 03.07.2017.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de prevederile art. 268 alin.(1), 269, art.272 alin (2) lit.(a) și art.352 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de **doamna CI**.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată doamna CI solicită anularea actului administrativ fiscal atacat pentru următoarele motive:

- pentru decizia de impunere nr. dec1 au fost calculate dobânzi în cuantum de a lei și penalități de întârziere în sumă de ab lei aferente perioadei 26.03.2016-22.06.2016 care sunt nedatorate deoarece i-a fost comunicată în data de 31.05.2016, iar aceasta avea obligația achitării obligațiilor stabilite până la data de 20 a lunii următoare adică 20.06.2016. Potrivit chitanței a achitat suma de t lei impozit și p lei CASS pe data de 22.06.2016, motiv pentru care dobânzile și penalitățile de întârziere calculate pentru perioada 26.03.2016-22.06.2016 sunt nedatorate;

- pentru decizia de impunere nr. dec2/03.06.2014 i s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere aferente perioadei 01.01.2016-14.01.2016 pentru debitul de s lei în cuantum de s1 lei, nedatorate deoarece i-a fost comunicată la data de 03.07.2014, iar aceasta avea obligația achitării obligațiilor stabilite până la data de 5 a lunii următoare adică 05.08.2014. Potrivit chitanțelor anexate la dosarul cauzei a achitat suma de t lei impozit în data de 03.03.2014, suma de pa lei impozit și CASS în data de 08.07.2014, pa lei impozit și CASS în data de 24.09.2014 și pa lei impozit și CASS în data de 16.12.2014, motiv pentru care dobânzile și penalitățile de întârziere calculate pentru perioada 01.01.2016-14.01.2016, 15.01.2016-22.06.2014, 23.06.2016-14.12.2016, 09.09.2016-14.12.2016, 15.12.2016-31.12.2016 sunt nedatorate;

- pentru decizia de impunere nr. dec3/29.04.2015 au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de d lei aferente sumei de k lei pentru perioada 01.01.2016-31.12.2016, dobânzi și penalități de întârziere în sumă de d lei pentru perioada

01.01.2016-31.12.2016 pentru suma de k lei, dobânzi și penalități întârziere în sumă de d lei aferente sumei de k lei pentru perioada 01.01.2016-31.12.2016, dobânzi și penalități de întârziere în sumă de d lei pentru perioada 01.01.2016-31.12.2016 pentru suma de k lei, nedatorate deoarece i-a fost comunicată în data de 02.06.2015, iar aceasta avea obligația achitării obligațiilor stabilite până la data de 5 a lunii următoare adică 05.07.2015. Potrivit chitanțelor anexate toate sumele au fost achitate la termen;

- pentru decizia de impunere nr. dec1, comunicată în data de 25.03.2016, au fost calculate accesorii nedatorate deoarece aceasta avea obligația achitării sumelor stabilite până la data de 20.06.2016, sume achitate.

În concluzie, contribuabila solicită admiterea contestației împotriva deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. dec/31.12.2016 emisă de Administrația sector 2 a Finanțelor Publice și anularea acesteia.

II. Administrația sector 2 a Finanțelor Publice pe baza evidenței fiscale a emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec/31.12.2016, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de x lei reprezentând accesorii aferente următoarelor obligații de plată:

- impozitului pe venituri din activități independente în sumă de xab lei;
- accesorii aferente CASS în sumă de x2 lei, pentru perioada 01.01.2016-31.12.2016.

III. Față de constatările organului fiscal, susținerile contestatarii, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venit și CASS în sumă de x lei, cauza supusă soluționării este dacă decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec/31.12.2016 a fost emisă de organul fiscal cu respectarea prevederilor legale în vigoare

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec/31.12.2016 Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a stabilit accesorii în sumă totală de x lei pentru perioada 01.01.2016-31.12.2016, aferente impozitului pe venituri din activități independente și contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri stabilite pentru anii 2014-2016.

Contribuabila menționează că debitele asupra cărora au fost calculate accesorii au fost achitate, astfel că nu se pot calcula accesorii deoarece aceasta s-a încadrat în termenul de plată având în vedere că obligațiile stabilite prin deciziile comunicate se plătesc în funcție de data comunicării deciziei, respectiv obligația de a plăti până la data de 05 a lunii următoare, sau 20 a lunii următoare de la data comunicării.

În drept, art. 153, art. 156 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art. 153 - (1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organul fiscal organizează, pentru fiecare contribuabil/plătitor, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora. Evidența se organizează pe baza titlurilor de creanță fiscală și a actelor referitoare la stingerea creanțelor fiscale.

Art. 156 -(1) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite prin decizie potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării deciziei, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1 - 15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare, inclusiv;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16 - 31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare, inclusiv.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile în mod corespunzător și în următoarele cazuri:

a) al deciziei de atragere a răspunderii solidare, emisă potrivit art. 26;

b) al deciziei emise potrivit art. 100 în cazul în care legea nu prevede un alt termen de plată;

c) al deciziei de impunere emise de organul fiscal, potrivit legii, pe baza declarației rectificative depuse de contribuabil;

d) al deciziei de impunere emisă de organul fiscal potrivit art. 107, pentru obligațiile fiscale a căror scadență era împlinită la data comunicării deciziei.

(3) Pentru obligațiile fiscale eșalonate la plată, precum și pentru accesoriile acestora termenul de plată se stabilește prin documentul prin care se acordă eșalonarea.

(4) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor prin declarații fiscale rectificative, termenul de plată al diferențelor este data depunerii declarației rectificative la organul fiscal.”

Concluzionând, se reține că pentru diferențele de obligații fiscale principale și accesorii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării deciziei, respectiv până la data de 5 a lunii următoare ori până la data de 20 a lunii următoare.

Astfel, se reține că doamna CI face confuzie între termenul scadent și termenul de plată, considerând că organele fiscale nu au ținut cont la calculul dobânzilor de întârziere de termenul de plată acordat, respectiv până la data de 05 a lunii următoare/ 20 a lunii următoare de la data comunicării deciziei de impunere plăți anticipate, perioada care nu trebuia luată în calcul la stabilirea dobânzilor de întârziere datorate, debitul fiind achitat în termenul legal de plată.

Potrivit art.173, art. 174 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în ceea ce privește calculul dobânzilor de întârziere, prevăd:

“ Art. 173 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Art. 174 - (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. (...)

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

Art. 176 - (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.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Față de prevederile legale de mai sus, rezultă că accesoriile se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua următoare termenului de scadență și până la

data stingerii sumei datorate inclusiv, însă termenul de scadență nu trebuie confundat cu termenul de plată la care face referire art. 156 alin (1) din același act normativ mai sus menționat.

Se reține că, potrivit doctrinei, **termenul de plată** este acordat de legiuitor ca o perioadă de grație în vederea achitării obligațiilor, iar neachitarea acestora atrage executarea silită, în timp ce depășirea **termenului de scadență** atrage plata dobânzilor prevăzute și calculate conform art. 173 - art.176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Totodată se reține că dispozițiile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală fac distincție între termenul de plată și termenul de scadență întrucât la art. 156 alin (1) se stabilesc termene de plată pentru diferențe de obligații fiscale principale și accesorii în funcție de data comunicării acestora.

Astfel, se reține că termenul de scadență nu se confundă cu termenul de plată care reprezintă termenul până la care contribuabila trebuie să achite suma respectivă și care este eșalonat în funcție de data comunicării, spre deosebire de data scadență care este stabilită în raport cu norma juridică încălcată și cu natura impunerii.

Ca un argument în plus sunt și dispozițiile art. 174 din legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează că orice obligație de plată neachitată la termenul scadent generează accesorii, legiuitorul făcând trimitere la scadență și nu la termenul de plată precizat în decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii, ca termen de conformare voluntară a contribuabilei.

Mai mult, potrivit prevederilor art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"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 veniturilor net realizate 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 (...)

(3) plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, iar plata impozitului anual se efectuează potrivit deciziei de impunere".

În speță sunt aplicabile dispozițiile pct.5 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2014 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr.550/2014:

"Contribuabilii cărora nu le sunt incidente prevederile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, teza a 2-a, întrucât nu au avut obligația efectuării de plăți anticipate în anul precedent, au obligația efectuării plăților anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit sau contribuții sociale înscrise în decizie și pentru care termenele de plată au

expirat, la data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate.”

Față de cadrul legal menționat anterior și de documentele existente la dosarul contestației se reține **obligația contribuabililor care realizează venituri din activități independente de a efectua plăți anticipate în contul impozitului pe venit/contribuției de asigurări sociale de sănătate**, acestea fiind stabilite de organul fiscal în baza **veniturilor declarate de aceștia**, respectiv pe baza venitului estimat a fi realizat în anul respectiv, dacă a fost depusă declarație privind venitul estimat pentru anul curent sau **pe baza venitului net din activitatea respectivă determinat în anul anterior, prin aplicarea la acesta a cotei de impozitare de 16%**, iar în cazul impunerilor efectuate de organul fiscal după expirarea termenelor de plata, contribuabilii au **obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent.**

Astfel, se reține că accesoriile se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, iar **contribuabila are obligația de a achita în cursul anului plățile anticipate cu titlu de impozit în 4 rate egale**, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, iar în situația necomunicării deciziei de impunere contribuabila are obligația să efectueze plăți anticipate la nivelul trimestrului IV al anului anterior. Pentru neachitarea obligațiilor fiscale se calculează dobânzi pentru fiecare zi de întârziere, **începând cu ziua imediat următoare termenului scadent** până la data stingerii sumei datorate și se sting în ordinea vechimii.

Prin urmare, în baza celor reținute pentru suma totală de x lei stabilită prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec/31.12.2016, rezultă ca a fost corect și legal întocmita Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec/31.12.2016 prin care Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a stabilit accesorii în suma de x lei, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 153, art. 156, art. 173, art. 174 și art. 176, art. 272, art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată, a contestației formulată de doamna CI împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec/31.12.2016 emisă de Administrația sector 2 a Finanțelor Publice pentru suma de **x lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe venit din activități independente și contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri.

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