

DECIZIA nr. 672/2017

privind soluționarea contestației formulate de contribuabila

X,

cu domiciliul în București, ...,

înregistrată la D.G.R.F.P.-București sub nr. ..

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația sectorului .. a Finanțelor Publice cu adresa nr. .., înregistrată la DGRFPB sub nr. .., cu privire la contestația formulată de contribuabila X.

Obiectul contestației înregistrată la Administrația sectorului .. a Finanțelor Publice sub nr. .., îl constituie următoarele acte administrativ fiscale:

1. Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. .., prin care au fost stabilite plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .. lei și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de .. lei, comunicată la data de **26.09.2017**;

2. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .., prin care s-au stabilit accesorii aferente CASS în sumă de .. lei, comunicată la data de **29.09.2017**.

Având în vedere dispozițiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 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 contribuabila X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația înregistrată la AS..FP sub nr. ..contribuabila X solicită admiterea contestației și anularea celor două acte administrative pentru următoarele motive:

1. Decizia de accesorii nr. .. a fost emisă într-o zi nelucrătoare. În baza acesteia a fost executată silit prin titlul executoriu nr. .. și somația nr. .. în dosarul de executare nr. .., anulate prin sentința nr... a Judecătorei sectorului 6 pronunțată în dosarul nr. .. pe motiv că nu i-a fost comunicată legal decizia de accesorii nr. . înainte de începerea executării silit;

Cele 3 documente prin care au fost individualizate debitele asupra cărora au fost calculate accesoriile nu i-au comunicate legal, respectiv:

➤ doc. nr. . și nr. ..nu i-au fost comunicate legal, nu există fizic, fiind generate de sistemul informatic al CASMB. Împotriva acestor documente a formulat acțiunea ce formează obiectul dosarului nr. .. al Tribunalului București prin capătul 2 al cererii principale;

➤ Decizia nr. .. nu i-a fost comunicat legal la domiciliul său, nefiindu-i opozabil.

Ca urmare contestatara susține că AS..FP nu poate calcula accesorii pentru o obligație fiscală cuprinsă într-un act necomunicat legal.

2. Cu privire la Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2014 nr. .., contestatara arată că aceasta este a doua decizie pe care AS..FP a emis-o în mod nelegal pentru anul 2014, fără a-i fi comunicată legal, până la data de 26.09.2017.

Contestatara susține că pentru anul 2014 a plătit anticipat impozitul pe venit și CASS anticipat pentru tot anul 2014 în baza deciziei de impunere pentru plăți anticipate nr. .. astfel că nu poate fi obligată să plătească 2 plăți anticipate, pentru că AS..FP emite 2 decizii de plăți anticipate pentru anul 2014, neexistând temei care să prevadă această obligație dublă pentru un contribuabil.

Ca urmare, contestatara solicită anularea celei de a doua decizii de impunere pentru plăți anticipate pe anul 2014 deoarece nu pot fi emise 2 decizii de plăți anticipate pentru anul 2014.

II. 1. Prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. .. AS6..lu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de .. lei;

2. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. AS..FP a stabilit accesorii în sumă de .. lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente CASS datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente (cod 111).

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

3.1. Referitor la accesoriile în sumă de .. lei aferente CASS datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente (cod 111).

Cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică ce obține venituri din activități independente datorează accesoriile stabilite de organele fiscale pentru debite principale reprezentând CASS (cod 111), în condițiile în care acestea se calculează de la data scadenței și până la data plății, inclusiv.

În fapt, organele fiscale din cadrul Administrației Sector .. a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina doamnei X prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .., obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei, din care:

➤ - .. lei dobânzi și penalități de întârziere aferente CASS transmise de către CASMB, calculate pe perioada **12.12.2014-31.12.2015**;

➤ - .. lei dobânzi și penalități de întârziere aferente CASS, calculate pe perioada **26.03.2015 - 31.12.2015**, stabilite prin decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS/CAS pe anul 2015 nr. .. (**identificată în decizia de calcul accesorii fără ultima cifră**), comunicată prin poșta cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire nr. .. în data de **23.03.2015**, **anexată în copie la dosarul contestației.**

Prin contestația formulată doamna X susține că Decizia de accesorii nr. .. nu este legală deoarece a fost emisă într-o zi nelucrătoare, iar AS..FP nu poate calcula accesorii pentru o obligație fiscală cuprinsă într-un act necomunicat legal, respectiv cele

3 documente prin care au fost individualizate debitele asupra cărora au fost calculate accesoriile :

- Doc. nr. .. și nr. .. nu i-au fost comunicate legal, nu există fizic, fiind generate de sistemul informatic al CASMB. Împotriva acestor documente a formulat acțiunea ce formează obiectul dosarului nr. ..al Tribunalului București prin capătul 2 al cererii principale;
- Decizia nr. .. nu i-a fost comunicată legal la domiciliul său, nefiindu-i opozabilă.

În drept, potrivit art. 111, art. 113^{^1}, art. 115, art. 119, art. 120 și art. 120^{^1} din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.2015:

"Art. 111. - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează".

"Art. 113^{^1}. - (1) Prin obligații fiscale restante se înțelege:

- a) obligații fiscale pentru care s-a împlinit scadența sau termenul de plată;
- b) diferențele de obligații fiscale principale și accesorii stabilite prin decizie de impunere, chiar dacă pentru acestea nu s-a împlinit termenul de plată prevăzut la art. 111 alin. (2)".

"Art. 115. - (1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

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^{^1});

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonarea, până la concurența cu suma eșalonată la plată sau până la concurența cu suma achitată, după caz, precum și suma amânată la plată împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere datorată pe perioada amânării, după caz;

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

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

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil".

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

”Art. 120. - (1) Dobânzile 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.

(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.

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

”Art. 120¹. - (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”.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, **pentru neplata sau plata cu întârziere a obligațiilor fiscale contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere denumite generic accesorii, calculate de la data scadenței legale până la data stingerii inclusiv, stingerea efectuându-se de drept în ordinea stabilită de dispozițiile legale incidente. Fiind o măsură accesorie ce urmează soarta principalului în virtutea principiului de drept accesorium sequitur principale, câtă vreme contribuabilii datorează obligațiile fiscale principale, aceștia datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.**

Stabilirea plăților anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit.a)-e), h) și i) din Codul fiscal se realizează potrivit prevederilor art. 296²⁴ alin.(2) și (4) și (4¹) din Codul fiscal, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, potrivit regulilor prevăzute la art. 82 din Codul fiscal.

În speță, din situația de fapt prezentată anterior reiese că organele fiscale au stabilit în sarcina contribuabilii X accesorii calculate pentru perioada **12.12.2014 - 31.12.2015**, aferente obligațiilor principale datorate pentru perioada anterioară datei de 30.06.2012, în sumă de .. lei, așa cum este individualizată prin Sentința civilă nr. ..pronunțată la data de 16.06.2014 de Judecătoria Sectorului .. București și pentru obligațiile principale în sumă de .. lei individualizate prin decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS pe anul **2015** nr. .., emisă de AS..FP (identificată în decizia de calcul accesorii fără ultima cifră).

În ceea ce privește **comunicarea** deciziei de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS pe anul 2015 și a deciziilor prin care au fost stabilite obligațiile de plată asupra cărora au fost calculate accesorii se rețin următoarele:

1. Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS/CAS pe anul 2015 nr. .. (**identificată în în decizia de calcul accesorii fără ultima cifră**), a fost comunicată prin poșta cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire nr. .. în data de **23.03.2015, anexată în copie la dosarul contestației.**

2. **În anul 2014**, Casa de Sănătate a Municipiului București a transmis Administrației sector .. a Finanțelor Publice obligații principale, reprezentând CASS, prin sistemul informatic cu Borderoul nr. 101, neexistând și dosar în format hârtie, astfel:

- pentru anul 2005 :

Trimestrul I = .. lei, cu scadență la 15.03.2005;

Trimestrul II = .. lei, cu scadență la 15.06.2005;

Trimestrul III = .. lei, cu scadență la 15.09.2005;

Trimestrul IV = .. lei, cu scadență la 15.12.2005;

- pentru anul 2007 :

Trimestrul I = .. lei, cu scadență la 15.03.2007;

Trimestrul II = .. lei, cu scadență la 15.06.2007;

Trimestrul III = .. lei, cu scadență la 15.09.2007;

Trimestrul IV = .. lei, cu scadență la 15.12.2007;

Întrucât contribuabila nu a achitat obligațiile fiscale principale transmise de Casa de Sănătate, AS..FP a calculat la închiderea anului fiscal dobânzi de întârziere în cuantum de .. lei și penalități de întârziere în cuantum de .. lei.

În anul 2015, Casa de Sănătate a Municipiului București a corectat evidența fiscală a contribuabilei, și transmite electronic:

- borderoul de scădere nr. 117 prin care scade obligațiile fiscale principale transmise electronic în anul 2014 pentru anii 2005 și 2007 cu scadențe trimestriale pentru suma de .. lei, respectiv: (-) .. lei pentru anul 2005 și (-) .. lei pentru anul 2007 și scăderea obligațiilor de plată principale pentru anii 2010, 2011 semestrul I 2012 (1 leu/trimestru);

- și retransmite electronic obligații principale de plată în sumă de .. lei, respectiv: .. lei pentru anul 2005 cu numărul generat informatic .. și .. lei pentru anul 2007 cu nr. ..., a căror scadență este **11.12.2014** dată la care Sentința civilă nr. ..pronunțată în dosarul ..* de către Judecătoria sector 6 București a rămas definitivă.

Prin Sentința civilă nr. .. pronunțată în ședința publică din data de 16.06.2014 de către Judecătoria sectorului 6 București în dosarul nr. ..* ce a avut ca obiect contestația la executare, anularea titlului executoriu nr. .. și a somației emise în dosarul nr. ..., în contradictoriu cu Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București, instanța a admis în parte contestația la executare și a anulat în parte titlul executoriu și somația emise în privința sumelor stabilite cu titlul de accesorii. Instanța a reținut următoarele:

"argumentele contestatarei sunt parțial întemeiate, în condițiile în care, astfel cum a reținut și instanța de control judiciar în considerentele deciziei nr. ..., obligația de plată a contribuțiilor banești pentru asigurările de sănătate este stabilită prin lege, respectiv prin art. 257 alin.1 din Legea nr. 95/2006, lipsa unui contract încheiat între părți fiind irelevantă.

În situația în care contestatoarea nu a înțeles să-și îndeplinească obligația de depunere a declarațiilor prevăzute la art. 215 alin. 2 din Legea nr. 95/2006, sumele datorate către FNUASS au fost stabilite de intimată în raport de informațiile obținute de la ANAF cu privire la veniturile declarate de către contestatoare.

Astfel, pornind de la premisa stabilită de instanța de control judiciar în sensul existenței obligației contestatarei de plată a contribuției la fondul de sănătate, văzând totodată și concluziile expertizei contabile realizate în cauză (...), instanța reține temeinicia actelor de executare în privința debitului principal în cuantum de .. lei, corespunzător anilor 2005 și 2007.

Cum însă calculul accesoriilor se raportează la data comunicării deciziei de impunere, iar obligația de emitere a acesteia nu a fost respectată de către intimată, instanța reține că sub acest aspect contestația la executare este întemeiată.(...)"

Doamna X a fost înștiințată de către CASMB, **prin adresa nr. .., comunicată contestatarei cu scrisoarea recomandată nr. .. la data de 27.02.2015**, asupra modificărilor efectuate în urma aplicării sentinței civile nr. ..., irevocabilă, pronunțată în ședința publică din 11.12.2014 prin care s-a anulat în parte Titlul executoriu și somația emise de CASMB, **în privința sumelor stabilite cu titlu de accesorii**.

Adresa nr. .. remisă de CASMB contestatarei a fost comunicată AS..FP de către CASMB cu adresa nr. ...

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

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

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

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

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

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective.

În speță, se reține faptul că organele fiscale au stabilit în sarcina contribuabilei X prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **.. lei, respectiv:**

- **.. lei, accesorii** aferente obligațiilor de plată restante pentru perioada 2005-2007, calculate pe perioada 12.12.2014 - 31.12.2015, pe baza informațiilor **transmise de CASMB contribuabilei** (prin adresa nr. .., comunicată contestatarei cu scrisoarea recomandată nr... la data de 27.02.2015) și informatic către AS..FP în baza Protocolului Cadru stabilit prin Ordinul comun nr. 806/608/934/2012 . De altfel, cu privire la obligațiile de plată anterioare datei de 30.06.2012, responsabilitatea este a CNAS, organul fiscal (AS6FP) având numai obligația de colectare a acestora.

- **.. lei, accesorii** aferente CASS stabilite prin decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS/CAS pe anul 2015 nr. .. cu scrisoarea

recomandata cu confirmare de primire nr. .. în data de **23.03.2015**, anexată în copie la **dosarul contestației**.

Plățile efectuate de contribuabilă în anii 2013, 2014 și 2015 respectiv .. lei în anul 2013, .. lei în anul 2014 și .. lei în anul 2015 au stins obligații de plată existente în evidența fiscală a organului fiscal.

Se constată că la 31.12.2015 contribuabila are obligații de plată principale neachitate reprezentând plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de .. lei (.. lei + .. lei + .. lei).

În raport de documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că motivațiile contribuabilei X din contestația formulată nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât:

A. În ceea ce privește accesoriile în sumă de .. lei aferente CASS .

1. Potrivit dispozițiilor art. 110 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la 31.12.2015 :

"Art. 110 - (2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

(...)

h) ordonanța procurorului, încheierea sau dispozitivul hotărârii instanței judecătorești ori un extras certificat întocmit în baza acestor acte, în cazul creanțelor fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanța judecătorească."

Astfel, prin Sentința civilă nr. .. pronunțată în ședința publică din data de 16.06.2014 de către Judecătoria sectorului 6 București în dosarul nr...*, rămasă definitivă la data de **11.12.2014**, (conform adresei nr. .. și a documentelor transmise de CASMB, inclusiv corespondența purtată cu contribuabilul), instanța a reținut temeinicia actelor de executare în privința **debitului principal corespunzător anilor 2005 și 2007, în sensul existenței obligației contestatarei de plată a contribuției la fondul de sănătate, "luând în considerare și concluziile expertizei contabile realizate în cauză (...)"**.

Ca urmare a celor anterior precizate rezultă că obligațiile de plată principale corespunzătoare anilor 2005 și 2007 identificate cu numerele .. și .. generate automat informatic în urma remiterii de CASMB spre colectare de către AS6FP, stabilite de Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București (CASMB), au scadență la data de 11.12.2014, data la care a rămas definitivă Sentința civilă nr. .. pronunțată în ședința publică din data de 16.06.2014 de către Judecătoria sectorului 6 București în dosarul nr. ...*.

2. Contribuabila ignoră faptul că **nu a achitat contribuția datorată, remisă de CASMB spre colectare, deși a fost înștiințată de către CASMB, prin adresa nr..., comunicată contestatarei cu scrisoarea recomandată nr.108838 la data de 27.02.2015**, asupra modificărilor efectuate în urma aplicării sentinței civile nr. .., irevocabilă, pronunțată în ședința publică din 11.12.2014 prin care s-a anulat în parte Titlul executoriu și somația emise de CASMB, în privința sumelor stabilite cu titlu de accesorii. Astfel, contestatara avea cunoștință de obligațiile fiscale principale ce au

făcut obiectul dosarului nr. ..*, soluționat prin Sentința civilă nr. ..., rămasă definitivă la data de 11.12.2014.

3. Contestatara datorează contribuția la asigurările sociale de sănătate pentru veniturile din activități independente transmise de CASMB în baza Sentinței civile nr. .. pronunțată în ședința publică din data de 16.06.2014 de către Judecătoria sectorului 6 București în cuantum de .. lei (.. lei + .. lei) cu scadență în data de 11.12.2014. Această obligație principală nu a fost achitată de contribuabilă, astfel că organele fiscale au fost îndreptățite să stabilească în sarcina sa accesorii pentru perioada 12.12.2014-31.12.2015.

Având în vedere cele mai sus arătate, susținerile doamnei X nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece accesoriile se datorează pentru neachitarea obligațiilor principale, așa cum a fost reținută ca datorată de către instanța de judecată prin Sentința civilă nr. ..., ramasă definitivă la data de 11.12.2014.

În consecință, având în vedere că doamna X nu a achitat debitul reprezentând CASS, aceasta datorează și accesoriile aferente în sumă de .. lei.

B. În ceea ce privește accesoriile în sumă de .. lei aferente CASS stabilite prin Decizia nr. .. (identificată în decizia de calcul accesorii fără ultima cifră), nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea contestatarii precum că aceasta nu i-a fost comunicată legal la domiciliul său, nefiindu-i opozabilă, având în vedere următoarele:

Potrivit dispozițiilor art. 44, art. 45 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la 31.12.2015:

”Art. 44 Comunicarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. (...).

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

(...)”

”Art. 45 - (1) Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

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

În speță, se reține că Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pentru anul 2015 nr. ..., **(identificată în decizia de calcul accesorii fără ultima cifră)**, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de .. lei (..lei * 4 trimestre), **a fost comunicată prin poștă cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire nr. .. în data de 23.03.2015, anexată în copie la dosarul contestației.**

Susținerea contestatarii precum că nu i-a fost comunicată legal decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări

sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pentru anul 2015 nr. .. **(identificată în decizia de calcul accesorii fără ultima cifră)** este neîntemeiată atâta timp cât așa cum rezultă din documentele anexate la dosarul contestației, decizia respectivă a fost **comunicată prin** poștă cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire nr. .. în data de **23.03.2015, anexată în copie la dosarul contestației.**

Mai mult, însăși contestatara în susținerea unei contestații anterioare (contestația înregistrată la AS..FP sub nr. ..) a anexat în copie decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pentru anul 2015 nr. .. și dovada comunicării acesteia (data de **23.03.2015**), identificate la anexa 3A, 3B, pagina 5 a contestației.

Având în vedere că **nu au fost achitate** obligațiile de plată stabilite prin decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pentru anul 2015 nr. ... **(identificată în decizia de calcul accesorii fără ultima cifră)**, în mod legal au fost calculate dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de .. lei calculate pentru neplata în termen a sumelor datorate, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalae*.

Totodată, susținerea contestatarii potrivit căreia Decizia de accesorii nr. .. este neîntemeiată pe motiv că a fost emisă într-o zi nelucrătoare, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, pe de o parte, prin HG nr.1090/2014 nu este incidentă în cauză întrucât prin aceasta s-a stabilit că ziua de 31.12.2014 a fost zi nelucrătoare și nu ziua de 31.12.2015 când a fost generată decizia de accesorii nr. .., iar pe de altă parte, faptul că accesoriile sunt generate la 31.12.2015, adică în ultima zi din an, nu constituie motiv de nulitate a deciziei, întrucât singura dată relevantă este data comunicării acesteia.

Față de situația mai sus prezentată rezultă ca doamna X datorează **accesoriile în sumă de .. lei** aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente, contestația urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

3.2. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. ...

Cauza supusă soluționării este dacă doamna X datorează diferența de plăți anticipate cu titlu de impozit și CASS stabilite prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. ..., emisă în baza Declarației privind venitul estimat/realizat pe anul 2014 înregistrată sub nr. .. depusă de contribuabilă la data de 26.05.2014.

În fapt, pentru anul 2014 organul fiscal a emis Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. .., prin care a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de . lei și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de . lei, repartizate pe termene de plată astfel:

Termen de plată	Impozit	CASS
-----------------	---------	------

25.03.2014	.	.
25.06.2014	.	.
25.09.2014	.	.
25.12.2014	.	.

Ulterior, în baza Declarației privind venitul estimat/realizat pe anul 2014 înregistrată sub nr. ., AS..FP a emis Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. ., prin care a stabilit față de impunerea precedentă, plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de . lei și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de . lei, decizie care modifică obligațiile fiscale stabilite anterior prin decizia de impunere plăți anticipate din oficiu pe anul 2014 nr. ., repartizate pe termene de plată astfel:

Termen de plată	Impozit	CASS
25.03.2014	..	.
25.06.2014	.	.
25.09.2014	..	.
25.12.2014	..	.

Organele fiscale precizează în referatul cauzei că în data de 09.04.2014 doamna x a achitat suma de .. lei cu chitanța nr. .., reprezentând impozit pe venituri din activități independente în sumă de .. lei și CASS activități independente în sumă de .. lei conform deciziei de impunere plăți anticipate din oficiu pe anul 2014 nr. .., comunicată contribuabilei la data de 11.03.2014.

Prin contestația formulată contestatara solicită anularea celei de a doua decizii de impunere pentru plăți anticipate pe anul 2014 deoarece nu pot fi emise 2 decizii de plăți anticipate pentru anul 2014.

În drept, potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările ulterioare:

Codul fiscal:

“Art. 53. - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente au obligația să efectueze plăți anticipate în contul impozitului anual datorat la bugetul de stat, potrivit art. 82, cu excepția veniturilor prevăzute la art. 52, pentru care plata anticipată se efectuează prin reținere la sursă sau pentru care impozitul este final, potrivit prevederilor art. 52¹.”

“Art. 81. - (1) Contribuabilii, precum și asociațiile fără personalitate juridică, care încep o activitate în cursul anului fiscal sunt obligați să depună la organul fiscal competent o declarație referitoare la veniturile și cheltuielile estimate a se realiza pentru anul fiscal, în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului. Fac excepție de la prevederile prezentului alineat contribuabilii care realizează venituri pentru care impozitul se percepe prin reținere la sursă. ”

“Art. 82. - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole **sunt obligați să efectueze în cursul anului**

plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.

(2) **Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal.** Pentru declarațiile privind venitul estimat/norma de venit depuse în luna decembrie nu se mai stabilesc plăți anticipate, venitul net aferent perioadei până la sfârșitul anului urmând să fie supus impozitării potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat.

(...)

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. (...)

(4) **Termenele și procedura de emitere a deciziilor de plăți anticipate vor fi stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

(5) **Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat/ norma de venit pentru anul curent, sau venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz.** La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit de 16% prevăzută la art. 43 alin. (1).”

Normele metodologice:

“170. **Solicitarea emiterii unei noi decizii de plată anticipată, potrivit art. 81 alin. (3) din Codul fiscal, se face prin depunerea de către contribuabil a unei declarații privind venitul estimat/norma de venit.**”

“176. (...) **Declarațiile privind venitul realizat se depun, în intervalul 1 ianuarie-25 mai inclusiv al anului următor celui de realizare a venitului, la organul fiscal competent, definit potrivit legislației în materie. (...)**”

Codul fiscal:

“Art. 296²¹ - (1) **Urmatoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii si la cel de asigurari sociale de sanatate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internationale la care România este parte, dupa caz:**

(...)

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; (...);

f) persoanele care realizeaza venituri, în regim de reținere la sursa a impozitului pe venit, din activitati de natura celor prevazute la art. 52 alin. (1) si din asocierile fara personalitate juridica prevazute la art. 13 lit. e); (...).”

“Art. 296²² - (1) **Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) este venitul declarat,** care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig; contribuabilii al căror venit rămas după deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestui venit, respectiv valoarea

anuală a normei de venit, după caz, raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim menționat, nu datorează contribuție de asigurări sociale.“

Excepții specifice

“**Art. 296²³** - (1) Persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. g), art. 52 alin. (1) lit. d), art. 71 lit. d), precum și cele care realizează venituri din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e) nu datorează contribuție de asigurări sociale.

(3) Pentru persoanele care realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la cap. I, venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, venituri din pensii mai mici de 740 lei, precum și venituri de natura celor menționate la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-d), g) și h), art. 52 alin. (1) lit. b)-d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e), se calculează și se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate asupra tuturor acestor venituri.

Art. 296²⁴ - (1) **Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și lit. g) 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, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/declarației privind venitul realizat, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, sau pe baza normelor de venit, potrivit prevederilor prevăzute la art. 83. În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1).

(3) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ 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.

(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) și g) se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, pentru cei de la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și, respectiv, semestrial, în două rate egale, până la data de 25 septembrie inclusiv și 25 noiembrie inclusiv, pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. g).

(5) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h) datorează contribuții sociale individuale în cursul anului, sub forma plăților anticipate, plătitorii de venituri având obligația calculării, reținerii și virării sumelor respective în conformitate cu prevederile art. 52 și art. 74 alin. (4), după caz.

(5¹) Plătitorii de venit calculează, rețin și virează contribuțiile sociale numai pentru persoanele fizice care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h), altele decât cele care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrate fiscal potrivit legislației în materie.”

În vederea aplicării unitare a dispozițiilor art.82 din Codul fiscal, prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 237/2006 ale cărui prevederi au fost actualizate prin Ordinul președintelui ANAF nr. 937/2013, a fost aprobată procedura pentru stabilirea plăților anticipate reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale.

Procedura cuprinde dispoziții referitoare la modalitatea de stabilire a bazei de impunere pentru fiecare categorie de venit și termenele de emitere a deciziilor de impunere cu titlu de impozit.

Astfel în situația contribuabililor care au desfășurat activitate în anul anterior și care nu au depus declarația privind veniturile realizate sau declarația privind venitul estimat, obligațiile de plăți anticipate, defalcate pe termene de plată se stabilesc prin decizie de impunere până la data de 28 februarie a anului de impunere, pentru fiecare termen de plată, la nivelul sumei datorate pentru trimestrul IV al anului anterior.

În cazul contribuabililor pentru care obligațiile de plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate, au fost stabilite pentru fiecare termen de plată la nivelul sumei datorate pentru trimestrul IV al anului anterior, conform art. 82 alin. (2) din Codul fiscal, **după depunerea de către contribuabili a declarației privind veniturile realizate din România sau a declarației privind venitul estimat se va emite o nouă decizie de impunere** (formular 260).

Stabilirea plăților anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate se face la aceleași termene ca și cele pentru stabilirea plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit.

Menționăm că în vederea aplicării unitare a procedurilor de administrare a impozitului pe venit și a CASS aceste dispoziții au fost aduse la cunoștința organelor fiscale și au caracter obligatoriu. În acest sens a fost exprimat punctul de vedere al Direcției Generale Proceduri pentru Administrarea Veniturilor din cadrul ANAF prin adresa nr. 935114/12.03.2014.

Față de cadrul legal menționat anterior și de documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

- contribuabilii care realizează venituri din activități independente au obligația să efectueze plăți anticipate în contul impozitului anual datorat bugetului de stat și în contul CASS datorat bugetului asigurărilor de stat;

- plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat, **în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat, sau venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent**, după caz;

- în cazul contribuabililor **care au realizat venituri pe perioade mai mici decât anul fiscal, depun**, odată cu declarația privind venitul realizat, **și declarația privind venitul estimat/norma de venit**, în baza căreia organul fiscal stabilește plățile anticipate cu titlu de impozit;

- după depunerea declarației privind veniturile realizate sau a declarației estimative, după caz, **eventualele diferențe privind nivelul plăților anticipate rezultate din emiterea unei noi decizii de plăți anticipate, se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal;**

- 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.**

În speță, se reține faptul că plățile anticipate cu titlu de impozit/CASS în sumă de . lei (. lei + . lei) au fost stabilite în baza Declarației privind venitul estimat/realizat pe anul 2014 înregistrată sub nr. ..

Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. . modifică obligațiile fiscale stabilite anterior prin decizia de impunere plăți anticipate din oficiu pe anul 2014 nr. ., iar **diferențele privind nivelul plăților anticipate rezultate din emiterea unei noi decizii de plăți anticipate, s-au** repartizat pe termene de plată următoare astfel:

Termen de plată	Impozit	CASS
25.03.2014	.	.
25.06.2014	.	.
25.09.2014	.	.
25.12.2014	.	.

Motivațiile contestatarei sunt neîntemeiate în condițiile în care dispozițiile legale invocate prevad în mod expres faptul că plățile anticipate se stabilesc fie în baza declarației de venit estimativă, dacă se depune, fie în baza declarației de venit realizat pe anul anterior.

Față de cele ce preced, contestația contribuabilei X formulată împotriva Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. .., prin care a AS..FP stabilit față de impunerea precedentă, plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de 160 lei și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de .. lei, decizie care modifică obligațiile fiscale stabilite anterior prin decizia de impunere plăți anticipate din oficiu pe anul 2014 nr. .., urmează a fi respinsă că neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 44, art. 45, art.110, art. 111, art. 113¹, art. 115, art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. V din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 296²¹ alin. (1) lit.a)-e), h) și i), art.53, art.81, art.82, art.296²¹, art. 296²², art. 293²³, art. 296²⁴ alin.(2) și (4) și (4¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările ulterioare

DECIDE:

Respinge contestația formulată de doamna X împotriva Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 nr. .., prin care au fost stabilite plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .. lei și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de .. lei și a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .., prin care s-au stabilit accesorii aferente CASS în sumă de .. lei.

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.