

D E C I Z I A nr.747/364/16.04.2014

privind soluționarea contestației formulată de doamna X, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.../24.02.2014

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../19.02.2014 de către Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara asupra contestației formulată de doamna X, județul Hunedoara, împotriva DECIZIEI nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara și care vizează suma totală de ... lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală și îndeplinește cerințele care privesc semnătura contestatoarei.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, contestatoarea susține că obligațiile fiscale accesorii nu sunt datorate, în condițiile în care, contribuțiile de asigurări sociale de sănătate și obligațiile fiscale accesorii evidențiate de către CJASS Hunedoara au fost achitate, depunând în acest sens, copii după chitanțele pentru încasarea obligațiilor fiscale.

De asemenea, contestatoarea susține faptul că, toate obligațiile fiscale privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit și contribuții de asigurări sociale de sănătate, au fost achitate în întregime la termenul de scadență.

II. Organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara, în temeiul art.88 lit.c și art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, au procedat la calcularea obligațiilor fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, datorate pentru plata cu întârziere a contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor fiscale, actele normative în raport cu perioada în cauză, se rețin următoarele:

A. In ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de

asigurări sociale de sănătate, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă contestatoarea datorează aceste sume, în condițiile în care, pe de o parte nu a contestat debitele de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate care au generat aceste obligații fiscale accesorii, iar pe de altă parte susține că obligațiile fiscale principale și obligațiile fiscale accesorii evidențiate de către CJASS Hunedoara au fost achitate.

În fapt, obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, contestate de către petentă, au fost stabilite prin DECIZIA nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către AJFP Hunedoara și sunt aferente debitelor de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele fiscale precizează că, obligațiile fiscale accesorii au fost generate la data de 31.12.2013 și sunt aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate neachitate la termenul de scadență, calculate de către CJASS Hunedoara și transmise către AJFP Hunedoara (fostă DGFP a județului Hunedoara).

Prin contestație, petenta a înțeles să conteste doar măsurile accesorii nu și debitul de natura contribuției de asigurări sociale de sănătate care a generat aceste obligații fiscale accesorii.

În speța, sunt incidente prevederile din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

Art.119 “Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”.

*) Conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, articolul 119 se modifică și va avea următorul cuprins:

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 “ Majorări de întârziere

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

*) Conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, articolul 120 se modifică și va avea următorul cuprins:

Art.120 “Dobânzi

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

Art.120^1 “Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale”.

*) Conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.39/2010, prevederile art.120¹ intră în vigoare începând cu data de 1 iulie 2010.

În temeiul acestor prevederi legale, se reține că, majorările/dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere se calculează asupra sumelor datorate și neachitate la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată.

Majorările/dobânzile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Totodată, plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

În cauza analizată, se reține că prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../31.12.2013, s-au stabilit obligații de plată accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, în sumă de ... lei, pentru perioada 18.03.2008 - 09.05.2013.

De asemenea, se reține că petenta nu a contestat debitele de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate aferente veniturilor impozabile realizate din activități independente, recunoscând astfel că datorează aceste debite, dar a contestat obligațiile fiscale accesorii stabilite de organele fiscale, în sumă de ... lei.

Astfel, la data de 09.05.2013, cu chitanța seria ... nr... la Trezoreria municipiului Deva, petenta achită suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - contribuție de asigurări sociale de sănătate, astfel:
 - ... lei aferentă anului 2008
 - ... lei aferentă anului 2009
 - ... lei aferentă anului 2010
 - ... lei aferentă anului 2011
 - ... lei aferentă anului 2012
- ... lei - obligații fiscale accesorii aferente CASS, calculate până la data de 30.06.2012.

Se reține faptul că, obligațiile fiscale principale în sumă de ... lei și obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei au fost generate la data de 25.04.2013 de către CJASS Hunedoara și au fost transmise către AJFP Hunedoara (fostă DGFP a județului Hunedoara).

Intrucât debitele reprezentând CASS datorată la anul 2008, 2009, 2010, 2011 și 2012 au ramas neachitate, pentru plata cu întârziere a acestora (data de 09.05.2013), petenta datorează dobânzi și penalități de întârziere, calculate potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, republicat.

Potrivit Situației analitice debite plăți solduri - an fiscal 2013, editată la data de 19.02.2014, anexată la dosarul cauzei, contestatoarea figurează cu obligații de plată neachitate în sumă de ... lei.

Se reține faptul că, plata în sumă totală de ... lei efectuată cu chitanța seria ... nr... din data de 09.05.2013, figurează înregistrată ca sumă achitată în contul contribuției de asigurări sociale de sănătate (... lei) și ca sumă achitată în contul obligațiilor fiscale accesorii aferente CASS (... lei) stabilite de AJFP Hunedoara prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii contestată.

Astfel, din totalul obligațiilor fiscale accesorii în sumă totală de ... lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, plățile efectuate de petentă în sumă de ... lei, au stins parte din obligațiile fiscale accesorii (... lei – ... lei = ... lei).

De asemenea, având în vedere că, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate, aceasta datorează și obligațiile fiscale accesorii aferente, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*, principiu potrivit căruia accesoriul urmează soarta juridică a principalului

B. In ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, reprezentând ... lei dobânzi de întârziere și 6 lei penalități de întârziere, aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă contestatoarea datorează aceste sume, în condițiile în care plata efectuată a stins obligații de plată restante existente în evidența pe plătitor, potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală cu privire la ordinea de stingere a datoriilor.

In fapt, obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, contestate de către petentă, au fost stabilite prin DECIZIA nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către AJFP Hunedoara și sunt aferente debitului de natura contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de ... lei, stabilit ca obligație de plată prin Decizia de impunere nr.../11.03.2013 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 pentru anul 2013.

Prin contestație, petenta a înțeles să conteste măsurile accesorii, invocând în susținere că, obligațiile fiscale privind plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate, au fost achitate în întregime la termenul de scadență.

Din analiza documentelor existente la dosar, se constată că plata efectuată de petentă în contul CASS datorată cu titlu de plată anticipată la anul 2013 (termen de plată 25.03.2013), a stins obligații fiscale restante aflate în evidența fiscală, în ordinea vechimii, în conformitate cu art.115 din Codul de procedură fiscală, republicată, ceea ce a generat obligații fiscale accesorii.

Urmare stingerii obligațiilor de plată în ordinea legală prevăzută de Codul de procedură fiscală, a fost emisă DECIZIA nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, prin care AJFP Hunedoara a stabilit obligații fiscale accesorii în sumă de lei, pe perioada 26.03.2013 - 09.05.2013.

În drept, sunt incidente prevederile art.85 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art.82 alin.(2) și art.86 alin.(4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri...”

Față de prevederea legală, se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere sau se declară de contribuabil potrivit legii.

În conformitate cu art.115, din același act normativ, se precizează:

“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:

...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. (4¹);...

(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...”

Se reține că distribuirea sumelor datorate pentru obligațiile fiscale s-a făcut de organele competente conform art.115 din Codul de procedură fiscală.

Totodată, potrivit dispozițiilor legale invocate, se reține că plățile efectuate de contribuabili, care figurează în evidența fiscală cu obligații de plată, sting obligațiile de plată în ordinea vechimii.

De asemenea, în temeiul prevederilor legale citate la litera A) din decizie, se reține că, dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează asupra sumelor

datorate și neachitate la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată.

Dobânzile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Totodată, plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

Intrucât obligațiile de plată reprezentând CASS datorată la anii 2008, 2009, 2010, 2011 și 2012, nu au fost achitate în termen și deoarece în evidența fiscală petenta figura cu obligații de plată neachitate, plățile ulterioare efectuate au influențat ordinea de stingere a obligațiilor de plată.

Deși petenta consideră că a achitat integral obligațiile datorate privind plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate, plățile efectuate au stins obligații de plată conform prevederilor legale sus citate.

Prin urmare, pe perioada 26.03.2013 - 09.05.2013, petenta figurează cu debite neachitate în termen, motiv pentru care datorează dobânzi și penalități de întârziere, conform deciziei de accesorii contestată.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că argumentele petentei privind achitarea integrală și în termen a obligațiilor fiscale, nu pot fi reținute în soluționare favorabilă a cauzei, având în vedere faptul că plățile efectuate nu au stins obligațiile de plată considerate de contestatoare, deoarece în materia stingerii obligațiilor fiscale, plățile curente ale contribuabililor nu pot stinge obligațiile fiscale curente decât în măsura în care nu există obligații fiscale restante altminteri, independent de voința contribuabililor, operează de drept stingerea obligațiilor fiscale în ordinea vechimii, motiv pentru care plățile curente vor stinge mai întâi obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii și suma rămasă va fi utilizată pentru stingerea obligațiilor curente respectiv, obligațiile fiscale principale în ordinea vechimii și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.

Prin urmare, ținând cont de prevederile legale citate, considerentele prezentate atât la litera A) cât și la litera B) din decizie, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la dobânzile și penalități de întârziere aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, în baza prevederilor art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora: *“contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, titlul IX privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative fiscale, în baza referatului nr. _____, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna X împotriva DECIZIEI nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către AJFP Hunedoara și care vizează suma totală de ... lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente.

Prezenta decizie se comunică la:

- doamna X
- Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL,