

DECIZIA nr. 2825/2016
privind soluționarea contestației formulate de
doamna .X.
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./30.09.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba prin adresele nr. .X./27.09.2016 și nr. .x., înregistrate la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./30.09.2016 și nr. .x./28.10.2016, cu privire la contestația formulată de către doamna .X., în calitate de titular al .X. - Birou Expert Contabil, CNP ..., cu domiciliul în X, Bld. X, nr. x, bl. x, ap. x, cod poștal x, județul Alba.

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data 16.09.2016 și înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba sub nr. .x./21.09.2016, îl constituie Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./05.08.2016 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 26.08.2016, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de **.x1. lei**, reprezentând:

- .x2. lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din activități independente;
- .x3. lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente diferenței de impozit anual de regularizat;
- .x4. lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoane care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri;
- .x7. lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică;
- .x6. lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției individuală de asigurări sociale de sănătate datorată în urma regularizării veniturilor.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată doamna .X. solicită admiterea contestației și reconsiderarea situației de fapt conform unei baze corecte de calcul a accesoriilor, susținând că modul de calcul și rezultatele valorice ale acestora nu au fost realizate în spiritul Codului fiscal, respectiv al transparenței prevăzută de acesta, având în vedere că anexa la decizia cuprinde sume și documente neidentificabile, iar în prima coloană este menționat un cod neexplicat.

Totodată menționează că temeiul de drept înscris în această decizie, respectiv art. 111 alin. (2) din OG nr. 92/2003 vizează întreruperea și suspendarea termenului de prescripție și nu termenul de plată al acestor sume.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./05.08.2016 ce i-a fost comunicată prin poștă de către Serviciul evidență pe plătitori persoane fizice din cadrul

Administrației Județene a Finanțelor Publice Alba, a stabilit în sarcina doamnei .X. accesorii aferente obligațiilor fiscale în sumă totală de .x1. lei, reprezentând dobânzi și penalități aferente impozitului pe venit din activități independente, diferențelor de impozit anual și CASS de regularizat, CASS, cât și aferente CAS.

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

Cauza supusă soluționării este dacă decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii însoțită de anexa la decizia nr. .x./05.08.2016 a fost emisă de organele fiscale teritoriale cu respectarea prevederilor legale în vigoare.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./05.08.2016, AJFP Alba a calculat, pentru perioada 14.08.2011 - 05.08.2016, accesorii aferente impozitului pe venit, diferenței de impozit și CASS anual de regularizat, CASS și CAS în sumă totală de .x1. lei, debitele asupra cărora s-au calculat accesoriile contestate fiind individualizate prin următoarele titluri de creanță:

- decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2012 nr. .x./16.12.2014, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 06.01.2015, prin care s-a stabilit diferență de contribuții de regularizat stabilită în plus în sumă de .x8. lei;

- decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoane fizice pentru anul 2013 nr. .x./12.09.2014, comunicată sub semnătură în data 12.09.2014, prin care s-a stabilit diferență de impozit anual de regularizat stabilită în plus în sumă de .x9. lei;

- decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoane fizice pentru anul 2014 nr. .x./27.05.2015, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 05.06.2015, prin care s-a stabilit diferență de impozit anual de regularizat stabilită în plus în sumă de .x10. lei;

- 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 2015 nr. .x./11.03.2015, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 18.03.2015, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .x11. lei, repartizate pe termene de plată astfel: 25.03.2015 – .x12. lei; 25.06.2015 – .x12. lei; 25.09.2015 – .x12. lei; 21.12.2015 – .x12. lei și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de .x13. lei, repartizate pe termene de plată astfel: 25.03.2015 - .x14. lei; 25.06.2015 – .x14. lei; 25.09.2015 – .x14. lei; 21.12.2015 – .x14. lei;

- 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 2015 nr. .x./27.05.2015, prin care s-au modificat plățile anticipate stabilite prin decizia de impunere nr. .x./11.03.2015, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 05.06.2015, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .x15. lei , repartizate pe termene de plată astfel: 25.03.2015 – .x12. lei; 25.06.2015 – .x16. lei ; 25.09.2015 – .x16. lei ; 21.12.2015 – .x17. lei și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de .x18. lei , repartizate pe termene de plată astfel: 25.03.2015 - .x14. lei; 25.06.2015 – .x19. lei; 25.09.2015 – .x19. lei; 21.12.2015 – .x19. lei;

- decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilit aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .x20. lei, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 11.02.2016, prin care organele de inspecție au stabilit suplimentar impozit pe venit aferentă anilor 2010-2014 în sumă totală de .x21. lei și CASS aferentă anilor 2012-2014 în sumă totală de .x22. lei;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pe anul 2016 nr. .x./23.02.2016, comunicată prin Spațiul Privat Virtual în data de 10.03.2016 în conformitate cu dispozițiile art. 16 alin. (2) din O.G. nr. 1154 din 1 septembrie 2014 privind Procedura de comunicare prin mijloace electronice de transmitere la distanță între Agenția Națională de Administrare Fiscală și persoanele fizice, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .x15. lei, repartizate pe termene de plată astfel: 25.03.2016 – .x23. lei; 25.06.2016 – .x23. lei; 25.09.2016 – .x23. lei; 21.12.2016 – .x24. lei și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de .x25. lei, repartizate pe termene de plată astfel: 25.03.2016 – .x26. lei; 25.06.2016 – .x26. lei; 25.09.2016 – .x26. lei; 21.12.2016 – .x26. lei;

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pe anul 2016 nr. .x./16.03.2016, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 28.03.2016, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale în sumă de .x27. lei, repartizate pe termene de plată astfel: 25.03.2016 – .x28. lei; 25.06.2016 – .x28. lei; 25.09.2016 – .x28. lei; 21.12.2016 – .x28. lei;

Prin contestația formulată contribuabila susține că modul de calcul și rezultatele valorice ale accesoriilor nu au fost realizate în spiritul Codului fiscal, respectiv al transparenței prevăzută de acesta, având în vedere că anexa la decizia cuprinde sume și documente neidentificabile, iar în prima coloană este menționat un cod neexplicat.

În drept, potrivit prevederilor art. 88 lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 88 Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale: [...]

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

coroborate cu Ordinul nr. 1.850 din 29.12.2009 privind modificarea și completarea O.P.A.N.A.F. nr. 1.438/2009 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale:

„Caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, utilizare și păstrare ale formularului "Decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii", cod 14.13.45.99

Cod: *Se va menționa codul existent în nomenclatorul Sistemului de administrare a creanțelor fiscale, publicat pe portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*

Documentul prin care s-a individualizat suma de plată: *Se vor menționa: denumirea documentului care constituie titlu de creanță și prin care s-a individualizat creanța principală, numărul și data.*

Categoria de sumă: *Se va menționa categoria de sumă: majorări de întârziere, penalități de întârziere.*

Cota: Nivelul majorării se stabilește conform art. 120 alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate se reține că în domeniul colectării creanțelor fiscale sunt utilizate anumite formulare care trebuie să corespundă modelelor aprobate de președintele A.N.A.F. completate conform instrucțiunilor prevăzute în acest ordin.

Din analiza actului administrativ fiscal rezultă că acesta a fost emis cu respectarea prevederilor stipulate în Ordinul nr. 1.850 din 29.12.2009 privind modificarea și completarea O.P.A.N.A.F. nr. 1.438/2009 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, respectiv, în anexa deciziei de calcul accesorii la prima coloană sunt înscrise codurile existente în nomenclatorul Sistemului de administrare a creanțelor fiscale, publicat pe portalul A.N.A.F., iar în coloana doua sunt înscrise numărul și data titlurilor de creanță, comunicate contribuabilei, prin care au fost individualizate accesoriile contestate.

În ceea ce privește calculul accesoriiilor, dispozițiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prevăd:

„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. 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. [...]

Începând cu 10.04.2011, conform Ordonanței de urgență nr. 39/2010:

„Art. 119 - (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

„Art. 120¹ - (2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.”

Începând cu 01.07.2013, conform Ordonanței de urgență nr. 50/2013:

„Art. 120¹ - (2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere. [...] (Acest articol intră în vigoare din 1 iulie 2013)”.

Începând cu 01.03.2014, conform Ordonanței de urgență nr. 8/2014:

„Art. 120 – (7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere. (se aplică începând cu 1 martie 2014).”

„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.

Art. 120¹ - (2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere. [...]”

Începând cu 01.01.2016, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 174 - (5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.”

„Art. 176 - (2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.”

Totodată, conform art. 44 și art. 45 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 44 - (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 niciun efect juridic.”

Potrivit prevederilor art. 82, art. 84 și 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 82 - (1) **Contribuabilii care realizează venituri din activități independente**, [...], 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 - (6) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei 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 sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare.”

„Art. 296²⁴ - (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e), h) și i), [...], 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. 296²² alin. (1).”

Potrivit dispozițiilor legale sus invocate, obligațiile fiscale se stabilesc prin titluri de creanță, respectiv declarații fiscale/decizii de impunere care se comunică contribuabilului și sunt opozabile de la data comunicării sau la o dată ulterioară acesteia. **Efectul opozabilității titlului de creanță prin care s-a stabilit obligația principală constă în aceea că autoritatea fiscală nu este în drept să calculeze accesorii și să pretindă plata acestora, câtă vreme contribuabilul nu este obligat la plata debitului principal care a generat accesoriiile pretinse.**

Mai mult, în cazul impozitului pe venit, precum și în cazul contribuțiilor, procedura fiscală prevede o procedură specială de stabilire a accesoriiilor; în acest sens, contribuabilii care au desfășurat activitate și care **au avut obligația efectuării de plăți anticipate în anul precedent**, au avut și obligația efectuării plăților anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit și CASS, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din trimestru, **la nivelul celui stabilit pentru trimestru IV al anului precedent. În situația în care contribuabilii nu-și îndeplinesc obligația de plată a impozitului și a contribuției, se calculează și datorează obligații fiscale accesorii, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**

Astfel, termenul de scadență pentru plățile anticipate în cazul persoanelor care au desfășurat activitate și în anul precedent este data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, acest termen nefiind condiționat de data comunicării deciziei de plăți anticipate. Prin urmare, calcularea accesoriiilor în acest caz nu începe de la data comunicării deciziei, ci de la ziua imediat următoare termenului de scadență.

În ceea ce privește diferențele de impozit anual de regularizat stabilite în plus, acestea se individualizează de către organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului, inclusiv în ceea ce privește calcularea accesoriiilor aferente.**

În cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei transmise de organul fiscal, din referatul cauzei, precum și din adresele privind completarea dosarului contestației urmare solicitării organului de soluționare a contestației rezultă următoarele:

Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate **pentru anul 2012** nr. .x./16.12.2014, emisă în baza declarației privind veniturilor realizate din România în anul 2012 nr. .X. depusă de contribuabil în data de 27.05.2013,

prin care s-a stabilit diferență de contribuții de regularizat stabilită în plus în sumă de .x8. lei, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 06.01.2015;

Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoane fizice **pentru anul 2013** nr. .x./12.09.2014, emisă în baza declarației privind veniturilor realizate din România în anul 2013 nr. .x. depusă de contribuabila în data de 06.09.2014, prin care s-a stabilit diferență de impozit anual de regularizat stabilită în plus în sumă de .x9. lei, comunicată sub semnătură în data 12.09.2014;

Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoane fizice **pentru anul 2014** nr. .x./27.05.2015, emisă în baza declarației privind veniturilor realizate din România în anul 2014 nr. .x. depusă de contribuabila în data de 25.05.2015, prin care s-a stabilit diferență de impozit anual de regularizat stabilită în plus în sumă de .x10. lei, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 05.06.2015;

Decizia de impunere privind plățile anticipate **pe anul 2015** nr. .x./11.03.2015, emisă în baza declarației privind venitul estimat pe anul 2015 nr. .x. depusă de contribuabila în data de 11.03.15, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .x11. lei și CASS în sumă de .x13. lei, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 18.03.2015;

Decizia de impunere privind plățile anticipate **pe anul 2015** nr. .x./27.05.2015, emisă în baza declarației privind veniturilor realizate din România în anul 2014 nr. .x. depusă de contribuabila în data de 25.05.2015 și prin care s-au modificat plățile anticipate stabilite prin decizia de impunere nr. .x./11.03.2015, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .x15. lei și CASS în sumă de .x18. lei , comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 05.06.2015;

Decizia de impunere nr. .x20. lei, prin care organele de inspecție au stabilit suplimentar impozit pe venit aferentă **anilor 2010-2014** în sumă totală de .x21. lei și CASS aferentă **anilor 2012-2014** în sumă totală de .x22. lei , comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 11.02.2016;

Decizia de impunere privind plățile anticipate **pe anul 2016** nr. .x./23.02.2016, emisă în baza declarației privind veniturilor realizate din România în anul 2014 nr. .x. depusă de contribuabila în data de 25.05.2015, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .x15. lei și CASS în sumă de .x25. lei, comunicată prin Spațiul Privat Virtual în data de 10.03.2016;

Decizia de impunere privind plățile anticipate **pe anul 2016** nr. .x./16.03.2016, emisă în baza declarației privind îndeplinirea condițiilor de încadrare în categoria persoanelor asigurate obligatoriu în sistemul public de pensii pe anul 2016 nr. 8207, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de CAS în sumă de .x27. lei, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data 28.03.2016.

Prin urmare, atâta timp cât deciziile prin care au fost stabilite debitele principale care au stat la baza calculării accesoriilor i-au fost comunicate contribuabilei, iar aceasta avea posibilitatea legală să conteste aceste decizii, ori doamna .X. nu face dovada contestării.

Din „Situația analitică debite plăți solduri” aferentă anului fiscal 2016 a doamnei .X., editată în data de 23.09.2016, rezultă că pentru contul „Impozit pe venituri din activități independente” cod „51” contribuabila figurează cu obligații fiscale restante încă din anul 2004, iar plățile efectuate în anul 2014 în sumă de .x29. lei, în anul 2015 în sumă de .x30. lei și în anul 2016 în sumă de .x31. lei (până la data emiterii situației analitice) au stins

obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii, rezultând că în data de 23.09.2016 aceasta figurează cu un debit neachitat de .x32. lei;

- pentru contul „Diferențe de impozit anual de regularizat” cod „63”, în anul 2015 contribuabila efectuează plăți în sumă totală de .x33. lei iar plățile efectuate au stins obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii, rezultând că în data de 23.09.2016 aceasta figurează cu un debit neachitat de .x34. lei;

- pentru contul „Contrib. de asigurări sociale de sănătate datorate de pers. care realizează venituri din activ. independente și persoanele care nu realizează venituri” cod „111”, contribuabila efectuează plăți în sumă totală de .x35. lei în anul 2014 și .x36. lei în anul 2015, iar plățile efectuate au stins obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii, rezultând că în data de 23.09.2016 aceasta figurează cu un debit neachitat de .x37. lei;

- pentru contul „Contrib. de asigurări sociale de stat datorate de pers. care realizează venituri din activ. indep., activ. agricole și asocieri fără pers. juridică” cod „112”, contribuabila în anul 2015 efectuează o plată în sumă de .x38. lei, iar plățile efectuate au stins obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii, rezultând că în data de 23.09.2016 aceasta figurează cu un debit neachitat de .x39. lei;

- pentru contul „Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice – Regularizări” cod „460”, contribuabila nu figurează cu plăți, rezultând că în data de 23.09.2016 aceasta figurează cu un debit neachitat de .x40. lei;

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 115 din OG 92/2003 din Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare cu privire la ordinea de stingere a obligațiilor de plată:

„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 acelui 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.”*

Astfel, cum debitul principal în sumă de .x41. lei nu a fost achitat până la data emiterii deciziei contestate, organele fiscale au calculat accesorii pentru perioada 14.08.2011 - 05.08.2016, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 173, art. 174 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Referitor la solicitarea de a prezenta modul de calcul al accesoriiilor, se reține că Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./05.08.2016 împreună cu anexa la decizie i-a fost comunicată contribuabilei în data de 11.02.2016, din cuprinsul acesteia

rezultă clar debitele principale neachitate care au individualizat accesoriile, numărul de zile pentru care s-a calculat accesorii și nivelul majorării.

Nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei argumentul contestatarii că art. 111 alin. (2) din OG nr. 92/2003 invocat de organul fiscal prin decizie contestată vizează întreruperea și suspendarea termenului de prescripție și nu termenul de plată al sumelor stabilit prin decizia contestată, întrucât aceasta confundă articolul invocat între OG nr. 92/2003 și Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, temeiul de drept invocat de organul fiscal vizează termenele de plată, contrar susținerilor contribuabilei.

Prin urmare, având în vedere pe de o parte că doamna .X. nu și-a achitat la termenele scadente debitele principale stabilite prin deciziile de impunere mai sus enumerate, iar pe de altă parte potrivit dispozițiilor legale precitate pentru neachitarea obligațiilor fiscale înregistrate în evidența fiscală, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere de la data scadenței până la data stingerii prin plata efectuată a obligațiilor fiscale, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Față de cele mai sus prezentate, în condițiile în care:

- în sarcina contestatarii s-au reținut ca fiind datorate debitele stabilite prin deciziile de impunere, menționate în coloana 2 al anexe la decizia nr. .x./05.08.2016, ori aceasta nu face dovada contestării acestora;

- contribuabila nu a depus documente sau situații din care să rezulte că s-au calculat eronat accesoriile contestate;

- pentru perioada 14.08.2011 - 05.08.2016 contribuabila nu face dovada stingerii în totalitate a obligațiilor fiscale principale;

rezultă că aceasta datorează accesoriile stabilite prin decizia contestată, astfel contestația depusă de doamna .X. urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma totală de .x1. lei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 82, art. 84 și art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 44 alin. (1) și (2), art. 45, art. 88 lit. c), art. 115 alin. (1) și alin. (2), art. 119 alin. (1), art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 174 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu Ordinul nr. 1.850/29.12.2009

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna .X. împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./05.08.2016 prin care Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba a stabilit obligația de plată a sumei de .x1. lei reprezentând dobânzi și penalități aferente impozitului pe venit, diferenței de impozit și CASS anual de regularizat, CASS și CAS.

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