

DECIZIA nr. 543 din 15.07.2014 privind solutionarea
contestatiei formulata de **BV**, cu domiciliul in
str., Bucuresti,...../.....

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sector x a Finantelor Publice cu adresa nr., inregistrata cu privire la contestatia doamnei BV din Bucuresti prin imputernicit in baza procurii nr., inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. si completata prin contestatia inregistrata sub nr.

Obiectul contestatiei il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc/xx.yy.zz, comunicata prin publicitate prin anuntul nr. si recomunicata prin posta in data de si prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilei accesorii in suma de **A lei**, din care:

- A1 lei accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit;
- A2 lei accesorii aferente contributiei de asigurari sociale de stat.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu pct. 3.9 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna BV.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia nr., care reia motivatiile din contestatia initiala nr. doamna BV solicita anulara deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc/xx.yy.zz pentru suma de A lei sustinand urmatoarele:

Decizia atacata nu i-a fost comunicata cu respectarea dispozitiilor art. 44 din Codul de procedura fiscala, iar in urma contestatiei initiale i-a fost transmisa prin posta decizia.

Din anexa deciziei rezulta ca accesoriile aferente impozitului pe venit au fost calculate pentru plati anticipate aferente anilor 2011 si 2012 stabilite prin deciziile de plati anticipate nr. dipa1 si nr. dipa2, desi transele au fost achitate integral si la timp conform extraselor de cont anexate, iat decizia nr. dipa3 nu i-a fost comunicata niciodata.

In ceea ce priveste asigurarile sociale de stat, acestea au fost platite integral si la timp, asa cum rezulta din fisa asiguratului anexata, transmisa de Casa Nationala de Pensii Publice, cu exceptia unei obligatii izvorate dintr-o declaratie de asigurare aferenta veniturilor din cedarea drepturilor de autor

aferenta anului 2010, in quantum total (inclusiv dobanzi si penalitati) de 1.789,24 lei, comunicata de Casa de Pensii a Municipiului Bucuresti in data de 02.12.2013 si achitata cu ordin de plata in aceeasi zi. De exemplu, suma de D1 lei care figureaza ca debit principal la data de 01.07.2012 in decizia nr. dipa4 fusese deja achitata prin OP in data de 25.06.2012, asa cum rezulta din fisa financiara emisa de casa de pensii.

Deciziile nr. din 01.04.2001, respectiv 01.07.2012 pentru care s-au calculat penalitati aferente CASS nu au fost comunicate niciodata, iar pana la data preluarii de catre ANAF a administrarii contributiilor sociale nu are nicio obligatie de plata, ci o suma de preluat, care face obiectul predarii catre ANAF, asa cum reiese din adeverinta nr. eliberata de Casa OPSNAJ. Ulterior preluarii in administrare de catre ANAF a acestor contributii sociale au fost efectuate plati, desi nu s-au emis decizii de impunere, iar in data de 07.11.2013 a fost solicitata emiterea deciziei de impunere, solicitare ramasa fara raspuns.

In contestatia initiala nr. 512177/14.11.2013 doamna BV invoca si faptul ca o singura transa de impozit, a treia din anul 2009 a generat interpretari diverse intrucat plata s-a efectuat in contului bugetului local in baza modificarilor Legii nr. 146/1997, dar organele fiscale nu au recunoscut aceasta plata si au solicitat in continuare virarea sumei.

II. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc/xx.yy.zz organele fiscale au stabilit in sarcina contribuabilei BV accesorii in suma de A lei, din care A1 lei accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit si A2 lei accesorii aferente contributiei de asigurari sociale de stat, calculate pe perioada 16.12.2011-31.12.2012.

III. Fata de constatările organelor de administrare fiscala, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la accesoriile in suma de A1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca sunt datorate accesoriile pentru platile anticipate cu titlu de impozit pe venit aferente anilor 2011 si 2012, in conditiile in care ordinea de stingere a platilor efectuate in contul acestor obligatii a fost influentata de o plata anterioara efectuata in contul bugetului local, pentru care prin art. V din O.U.G. nr. 40/2014 a fost reglementata o modalitate atipica de stingere a obligatiilor fiscale, plata considerandu-se ca fiind valabila la momentul efectuarii acesteia.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc/xx.yy.zz organele fiscale au stabilit in sarcina doamnei BV dobanzi si penalitati de intarziere in suma cumulata de A1 lei, calculate pentru impozitul pe

venituri din activitati independente individualizat prin deciziile de plati anticipate cu titlu de impozit, dupa cum urmeaza:

- A11 lei penalitate de intarziere 5% pentru debitul in suma de 4.080 lei individualizat prin decizia nr. 40801123207416/09.03.2011, calculate pentru perioada 16.12.2011-12.03.2012;

- A12 lei dobanzi de intarziere pentru debite individualizate prin decizia nr. dipa3, calculate pentru perioada 11.10.2012-07.12.2012;

- A13 lei penalitati de intarziere 5% si 0,04% pentru debite individualizate prin decizia nr. dipa3, calculate pentru perioada 27.03.2012-31.12.2012.

Din situatiile analitice debite – plati – solduri transmise de organele fiscale si celelalte documente existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- in situatia analitica aferenta anului 2009 editata la 22.11.2013 au fost evidentiata plati efectuate in quantum de P1 lei, care au stins urmatoarele obligatii: obligatii restante aferente anului 2008 in suma de Q lei din plata efectuata in 10.03.2009; obligatii restante aferente anului 2008 in suma de P2 lei, accesorii aferente obligatiilor restante in suma de P3 lei si obligatii curente in suma de P4 lei din plata efectuata in 10.06.2009 in suma de Q lei; obligatii curente in suma de Q lei din plata efectuata in data de 15.12.2009;

- in aceasta situatie nu se regaseste plata in suma de Q lei, achitata de contribuabila la data de 16.10.2009 conform extrasului de cont prezentat;

- in situatia analitica aferenta anului 2010 editata la 22.11.2013 au fost evidentiata plati in quantum de P5 lei (P6 lei plata in 09.03.2010, P6 lei plata in 14.06.2010, P6 lei plata in 13.09.2010 si P6 lei plata in 13.12.2010), care au stins debite restante in quantum de P7 lei, accesorii in quantum de P8 lei si debite curente in quantum de P9 lei;

- in situatia analitica aferenta anului 2011 editata la 22.11.2013 au fost evidentiata plati in quantum de F1 lei (F2 lei plata in 10.03.2011, F2 lei plata in 10.06.2011, F2 lei plata in 13.09.2011 si F2 lei plata in 08.12.2011), care au stins debite restante in quantum de F3 lei, accesorii in quantum de F4 lei si debite curente in quantum de F5 lei;

- in situatia analitica aferenta anului 2012 editata la 22.11.2013 au fost evidentiata plati in quantum de H1 lei (H2 lei plata in 12.03.2012, H2 lei plata in 11.06.2012, H2 lei plata in 13.09.2012 si H2 lei plata in 07.12.2012), care au stins debite restante in quantum de H3 lei, accesorii in quantum de H2 lei si debite curente in quantum de H4 lei, precum si stingeri de obligatii – debite restante, curente si accesorii in quantum de H5 lei din diferentele de impozit anual de regularizat.

Se retine ca prin referatul nr. transmis in vederea solutionarii unei contestatii anterioare a doamnei BV, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector x precizeaza ca plata aferenta transei I de impozit aferenta anului 2007 in suma de G1 lei, achitata de contribuabila in contul Trezoreriei Statului sector 3 a fost confirmata si rolul fiscal a fost reglat, ceea ce a condus la scaderea majorarilor de intarziere nereale cu borderoul de scadere nr.2010.

Totodata, prin referatul nr. aceleasi organe fiscale precizeaza urmatoarele:

- la data de 31.12.2008 contribuabila figureaza cu suprasolvire in suma de R lei;

- pentru anul fiscal 2009 contribuabila figureaza cu obligatii de plata stabilite prin decizia de plati anticipate in suma de U1 lei si cu plati efectuate in suma de U2 lei, rezultand la 31.12.2009 un debit curent cu scadenta la 15.12.2009 in suma de U3 lei, la care se adauga accesorii in suma de U4 lei (care includ si accesoriile in suma de U5 lei pentru debitul in suma de Q lei pentru perioada 16.09.2009-19.10.2009 ce fac obiectul deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc/2009 contestata de contribuabila);

- la data de 03.08.2010 figureaza cu obligatii de plata stabilite prin decizia de plati anticipate in suma de U6 lei si cu plati efectuate in suma de U7 lei, rezultand la 03.08.2010 debite curente in suma de U8 lei (U9 lei + U10 lei + U11 lei – U12 lei = U13 lei) cu dobanzi de intarziere aferente in suma de U14 lei si penalitati de intarziere aferente in suma de U15 lei.

In drept, potrivit art. 111, art. 115, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada stabilirii accesoriilor:

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

“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 aceluia 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. (4¹);

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

(6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venit, se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru anul fiscal de impunere, dobânzile pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) dobânzile pentru sumele neachitate în anul de impunere potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora inclusiv;

c) **în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, dobânzile se recalculează, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător**".

"Art. 120¹. – (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

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

Totodata, se retine si faptul ca anterior datei de 01.10.2011 ordinea de stingerea a obligatiilor reglementata de art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare era urmatoarea:

"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:**

[...]

b) **obligatiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii,** cu exceptia cazului in care s-a inceput executarea silita, cand se aplica prevederile

art. 169 in mod corespunzator. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹)”.

Din cele reținute la situația de fapt rezulta că în situația analitică debite – plăți – solduri aferentă anului 2009 nu este evidențiată plata în sumă de Q lei, achitată de contribuabilă BV conform extrasului de cont din 16.10.2009, dar nu în contul bugetului de stat, ci în contul bugetului local al Sectorului 1. **Neevidențierea acestei plăți** a condus la înregistrarea unei restante în contul obligațiilor fiscale principale datorate de contribuabilă cu titlu de plăți anticipate de impozit și la stabilirea de accesorii aferente, precum și la stingerea din plățile efectuate în contul obligațiilor curente a acestor accesorii, conform ordinii de stingere în vigoare până la data de 01.10.2011.

În subsidiar, se reține că din situația analitică debite – plăți – solduri aferentă anului 2012 reiese existența unor diferențe de impozit anual de regularizat în minus în sumă de Y1 lei, cu scadența la 31.10.2012 (minus Y2 lei pentru anul 2009 conform deciziei de impunere anuală nr. dia/xxxx) și 21.12.2012 (minus Y2 lei pentru anul 2011 conform deciziei de impunere anuală nr. dia/yyyy), care au fost utilizate parțial la stingerea de obligații – debite restante, curente și accesorii în cuantum de Y3 lei, fără ca din documentele existente la dosarul cauzei să reiasă **dacă prevederile art. 120 alin. (6) din Codul de procedură fiscală au fost respectate în ceea ce privește recalcularea dobanzilor**, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală.

În ceea ce privește plata efectuată în contul bugetului local al Sectorului 1 se reține că situația a fost reglementată prin art. V din O.U.G. nr. 40/2014 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru reglementarea unor măsuri fiscale care prevede următoarele:

„Art. V. – (1) Plățile efectuate în baza art. 19 din Legea nr. 146/1997 privind taxele judiciare de timbru, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 16 iulie 2009- 15 februarie 2013, de avocați, notari publici și executori judecătorești în contul de venituri al bugetului local 21.03.02.17 "Impozit pe onorariul avocaților și notarilor publici" al unităților administrativ-teritoriale în a căror rază își au domiciliul fiscal avocații, notarii publici și executorii judecătorești, sting obligațiile fiscale datorate de contribuabil pentru venitul din activitatea independentă respectivă la bugetul de stat, conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Plata se consideră valabilă la momentul efectuării acesteia.

(2) Sumele încasate în contul de venituri al bugetului local 21.03.02.17 "Impozit pe onorariul avocaților și notarilor publici" conform art. 19 din Legea nr. 146/1997, în vigoare în perioada 16 iulie 2009-15 februarie 2013, rămân la dispoziția unităților administrativ-teritoriale.

(3) Operațiunea de stingere a obligațiilor prevăzute la alin. (1) se face de către organul fiscal competent în administrarea contribuabililor, pe baza

informațiilor transmise de către unitatea administrativ-teritorială beneficiară a sumelor încasate în contul 21.03.02.17 "Impozit pe onorariul avocaților și notarilor publici".

(4) Procedura de predare-primire a informațiilor transmise de către unitatea administrativ-teritorială beneficiară a sumelor încasate în contul 21.03.02.17 "Impozit pe onorariul avocaților și notarilor publici" se aprobă prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, în termen de 30 de zile de la data publicării prezentei ordonanțe de urgență".

Avand in vedere ca, in baza prevederilor odonantei sus-citate, platile efectuate avocati, notari publici si executor judecatoresti in conturile bugetelor locale vor stinge impozitul pe veniturile din activitatea independenta datorat la bugetul de stat, platile considerandu-se valabile din chiar momentul efectuarii lor, **rezulta ca ordinea de stingere a obligatiilor va fi influentata cu aceste plati ceea ce conduce, implicit, la un calcul eronat al accesoriilor.**

Cum, in speta, in data de 16.10.2009 doamna BV a achitat suma de Q lei in contul bugetului local, plata ce nu se regaseste in situatia analitica debite – plati – solduri intocmita de organele fiscale pentru anul fiscal 2009 si tinand cont de considerentele expuse anterior, se va proceda la *desfiintarea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc/xx.yy.zz pentru accesoriile aferente platilor anticipate de impozit pe venit in suma de A1 lei*, organele fiscale din cadrul Administratiei Sector x a Finantelor Publice urmand a proceda la reglarea situatiei fiscale a contribuabilei BV dand dovada de rol activ, cu respectarea prevederilor art. V din O.U.G. nr. 40/2014 si ale procedurii ce urmeaza a fi adoptata prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.

In conformitate cu prevederile pct. 11.5 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 „*În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare*”.

La reglarea situatiei fiscale, organele fiscale vor tine cont si de prevederile art. 47 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare conform carora:

„Art. 47. – (3) *Se anulează ori se desființează, total sau parțial, chiar dacă împotriva acestora s-au exercitat sau nu căi de atac, actele administrative fiscale prin care s-au stabilit, în mod eronat, creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale prin orice modalitate*”.

3.2. Referitor la accesoriile in suma de A2 lei

Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate pronunta asupra corectitudinii accesoriilor aferente contributiei de asigurari sociale de stat (CAS) stabilite de organele fiscale pentru perioada 30.06.2012-31.12.2012, in conditiile in care platile efectuate de

contestatara in aceasta perioada au stins obligatii de plata principale si accesorii restante la 30.06.2012, transmise informatic in baza de date a organelor fiscale de catre organele competente din cadrul Casei Nationale de Pensii Publice, fara ca la dosarul cauzei sa poate fi verificate titlurile de creanta prin care au fost individualizate aceste obligatii si care trebuiau predate organelor fiscale in conformitate cu prevederile art. V din O.U.G. nr. 125/2011.

In fapt, organele fiscale au stabilit in sarcina doamnei BV suma de A2 lei reprezentand accesorii aferente contributiei de asigurari sociale de stat (CAS), calculate pe perioada 30.06.2012-31.12.2012.

Din anexa la decizia nr. dacc/xx.yy.zz reiese ca accesoriiile au fost calculate pentru debite individualizate prin documentul nr., respectiv documentul nr. dipa4.

In situatia analitica debite-plati-solduri aferenta anului 2012 sunt evidentiata urmatoarele:

- a) obligatii de plata in cuantum de N lei, din care:
- N1 lei dobanzi si penalitati de intarziere aferente obligatiilor de plata anterioare cu scadenta 29 februarie 2012 (N11 lei + N12 lei);
 - N2 lei dobanzi si penalitati de intarziere aferente obligatiilor de plata anterioare cu scadenta 2 iulie 2012 (N21 lei +N22 lei+N23 lei);
 - N3 lei debit CAS cu scadenta 25 mai 2012;
 - N4 lei debit CAS cu scadenta 25 mai 2012;
 - N5 lei debit CAS cu scadenta 25 iunie 2012;
 - N6 lei debit CAS cu scadenta 25 iulie 2012;
 - D1 lei debit CAS cu scadenta 25 septembrie 2012;
 - D1 lei debit CAS cu scadenta 21 decembrie 2012;
 - A2 lei dobanzi si penalitati de intarziere stabilite prin decizia nr. dacc/xx.yy.zz cu scadenta 03.01.2013;
- b) plati in cuantum de M lei, din care:
- M1 lei plata din 31.08.2012 ce stinge debite curente;
 - M2 lei plata din 28.09.2012 ce stinge debite curente;
 - M3 lei plata din 25.10.2012 ce stinge partial debite curente (M31 lei) si partial accesorii (M32 lei + M33 lei = M34 lei);
 - M4 lei plata din 23.11.2012 ce stinge debite curente;
 - M5 lei compensare in 07.12.2012 din diferentele de impozit anual de regularizat;
 - M6 lei plata din 28.12.2012 ce stinge debite curente.

In sustinerea contestatiei contribuabila BV invoca faptul ca are achitate toate obligatiile reprezentand CAS, asa cum reiese din documentul de asigurat eliberat de Casa Nationala de Pensii Publice la 29.11.2013 si ca suma de D1 lei cu care figureaza ca debit principal si pentru care s-au calculat accesorii fusese deja achitata la data 25.06.2012. Singura obligatie recunoscuta este cea in cuantum total de J lei (inclusiv dobanzi si penalitati), comunicata de Casa de Pensii a Municipiului Bucuresti in data de 02.12.2013 si achitata in aceeasi zi.

In drept, potrivit art. 111, art. 111¹, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 111. – (1) **Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează**”.

“Art. 111¹. – Creanțele fiscale pentru care, potrivit Codului fiscal sau altor legi care le reglementează, scadența și termenul de declarare se împlinesc la 25 decembrie **sunt scadente și se declară până la data de 21 decembrie**. În situația în care data de 21 decembrie este zi nelucrătoare, creanțele fiscale sunt scadente și se declară până în ultima zi lucrătoare anterioară datei de 21 decembrie”.

“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”.

Referitor la contributiile la asigurarile sociale de stat datorate incepand cu data de 1 iulie 2012, art. 296²¹ si art. 296²⁴ din Titlul IX² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare au prevazut urmatoarele:

“Art. 296²¹. – (1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:

[...]

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere;[...].”

“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.”

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, cu modificarile ulterioare 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).

(4) **Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale predau organelor fiscale** din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012. Predarea-preluarea se face până la data de 30 septembrie 2012, **pe titluri de creanță și pe scadențe, pe baza protocolului de predare-primire și a următoarelor documente:**

a) înscrisuri în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;

b) situația soldurilor contribuțiilor stabilite până de data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;

c) o copie a titlurilor în care sunt individualizate plățile anticipate stabilite pentru anul 2012;

d) orice alte informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate.

(5) Procedura de predare-primire a documentelor și informațiilor prevăzute la alin. (4) va fi aprobată prin ordin comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei și protecției sociale și al ministrului sănătății, în termen de 30 zile de la data publicării prezentei ordonanțe de urgență în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(6) Sumele reprezentând contribuțiile prevăzute la alin. (1), inclusiv dobânzile, penalitățile de întârziere sau majorările de întârziere, pentru care dreptul de a stabili și/sau dreptul de a cere executarea silită s-au prescris până la data preluării în administrare a acestora de către Agenția Națională de Administrare Fiscală rămân în responsabilitatea caselor de asigurări sociale.

(7) După stabilirea contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice potrivit alin. (2), casele de asigurări sociale transmit Agenției Naționale de Administrare Fiscală o copie a titlurilor în care sunt individualizate contribuțiile sociale astfel stabilite, până cel târziu la data de 30 iunie 2014, inclusiv.

(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”.

Astfel, potrivit art. 6 și art. 11 din Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice:

“Art. 6. – (1) În sistemul public de pensii sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:

[...]

IV. persoanele care realizează, în mod exclusiv, un venit brut pe an calendaristic echivalent cu cel puțin de 4 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și care se află în una dintre situațiile următoare: [...]

c) persoane fizice autorizate să desfășoare activități economice; [...].”

“Art. 11. – (1) **Persoanele** prevăzute la art. 6 alin. (1) pct. IV care au cel puțin vârsta de 18 ani **sunt obligate să se asigure pe baza declarației individuale de asigurare**”.

Aceste prevederi se coroborează cu cele ale art. 27 din Normele de aplicare a prevederilor Legii nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, aprobate prin H.G. nr. 257/2011 care prevede:

“Art. 27. – (1) Termenul de plată a contribuției de asigurări sociale, în cazul asiguraților pe bază de contract de asigurare socială sau declarație individuală de asigurare, este **până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se datorează plata**.

(2) Neplata contribuției de asigurări sociale la termen generează plata unor dobânzi și penalități de întârziere.

(3) Cota dobânzilor și penalităților de întârziere, prevăzute la alin. (2), precum și modalitatea de calcul al acestora se stabilește potrivit reglementărilor privind executarea creanțelor bugetare”.

În speta, din documentul de asigurat eliberat de Casa Nationala de Pensii Publice la data de 29.11.2013 reiese ca doamna BV datora o contributie lunara la asigurarile sociale de stat (CAS) in suma de K lei incepand cu luna ianuarie 2010 in baza comunicarii modificarii venitului lunar asigurat din 21.01.2010, astfel ca pentru perioada ianuarie 2010 – iunie 2012 (30 luni) datora o contributie cumulata in suma de K lei x 30 luni = L lei, pentru care a efectuat plati incepand cu data de 01.02.2010 – 22.06.2012 in cuantum total de L lei.

În același timp, în documentul de asigurat eliberat de Casa Nationala de Pensii Publice la data de 29.11.2013 nu sunt evidentiaste **titlurile de creanta prin care casa de pensii a stabilit in sarcina contribuabilei accesoriile datorate pentru platile efectuate cu intarziere, in timp ce in baza de date a organului fiscal au fost transmise informatic atat dobanzi si penalitati de intarziere aferente obligatiilor de plata anterioare cu scadenta**

29 februarie 2012, cand si debite principale cu scadenta anterioara datei de 30.06.2012.

In conformitate cu prevederile capit. II din Protocolul – cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap.II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012:

„1. Obiectul predării-primirii îl constituie:

a) înscrisurile, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii; [...]

f) titlurile de creanță, în original, prevăzute la pct. 3, comunicate în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția celor care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedură fiscală și care vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asiguratii.

3. Predătorii vor comunica asiguraților, în primele 15 zile ale lunii iunie 2012, titlurile de creanță în care sunt stabilite atât obligațiile principale restante la data de 31 mai 2012, cât și obligațiile fiscale accesorii calculate până la aceeași dată, pentru creanțele fiscale care nu au fost individualizate în alte titluri de creanță comunicate asiguraților. Prin excepție, aceste titluri de creanță care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedură fiscală până la data de 30 iunie 2012, vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asiguratii, predătorii având obligația să pună la dispoziția acestora, în format electronic, toate informațiile necesare în vederea calculării obligațiilor fiscale accesorii, cum ar fi: scadența obligației fiscale principale, cuantumul acesteia ramas nestins, data până la care s-au calculat obligațiile fiscale accesorii etc.

3.1. Obligațiile fiscale accesorii se vor actualiza și comunica, atât pentru obligațiile fiscale principale pentru care s-a început executarea silită, cât și pentru cele pentru care executarea silită nu a fost începută.

3.2. Penalitățile de întârziere se vor calcula numai pentru obligațiile fiscale principale care se pot încadra definitiv în una din situațiile prevăzute de art. 1201 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv pentru creanțele fiscale principale a căror scadență a fost depășită cu mai mult de 90 de zile, ori pentru creanțele achitate total sau parțial în intervalul 31 – 90 zile de la scadență”.

Astfel, se retine ca organele fiscale au stins din platile efectuate de doamna BV ulterior datei de 01.07.2012 si obligatii fiscale accesorii (dobanzi si penalitati de intarziere) transmise informatic de organele competente ale Casei Nationale de Pensii Publice, cu scadenta anterioara datei de 01.07.2012 (la 29 februarie 2012), **fara ca la dosarul cauzei sa existe titlurile de creanta prin**

care s-au individualizat accesoriile stinse si dovada comunicarii acestora, desi acestea trebuiau predate organelor fiscale, motiv pentru care organul de solutionare a contestatiei nu poate verifica in ce masura platile efectuate de contribuabili si invocate in sustinerea cauzei au stins corect obligatiile fiscale, cu respectarea ordinii de stingere prevazuta de art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care stabileste:

“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. (4¹);

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. [...]”.

Totodata, la dosarul cauzei nu se regasesc documentele nr. si nr. dipa4, care sunt mentionate in anexa nr. dacc/xx.yy.zz ca fiind titlurile de creanta prin care s-au individualizat debitele principale cu titlu de contributii la asigurările sociale de stat restante la data de 30.06.2012.

Avand in vedere si prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si

completările ulterioare conform carora „Art. 213. – (4) *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora*” se retine și faptul că în referatul ce însoțește dosarul contestației înregistrat sub nr., precum și în referatele/adresele de completare ulterioare înregistrate sub nr., nr. și nr. organele fiscale emitente ale deciziei atacate **nu s-au pronunțat în niciun fel asupra argumentelor și documentelor depuse de contestatara în susținerea cauzei**, inclusiv în ceea ce privește documentul eliberat de Casa Națională de Pensii Publice la data de 29.11.2013.

În consecință, se va proceda la desființarea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc/xx.yy.zz pentru accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale de stat (CAS) în suma de A2 lei, urmând că organele fiscale din cadrul Administrației Sector x a Finanțelor Publice, în virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedură fiscală și ținând cont de prevederile art. V alin. (4) lit. a) și b) din O.U.G. nr. 125/2011 și ale Protocolului-cadru aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012, să procedeze la **verificarea existenței titlurilor de creanță ce au stat la înregistrarea în baza de date a obligațiilor de plată principale și accesorii restante la 30.06.2012 și a dovezilor de comunicare pentru toate aceste titluri și, în măsura în care acestea nu sunt comunicate, să procedeze la comunicare, așa cum se prevede în Protocolul-cadru, inclusiv prin corespondența suplimentară cu organele competente din cadrul Casei Naționale de Pensii Publice în vederea stabilirii corecte a situației soldului contribuțiilor stabilite și datorate de contribuabili până la data de 30.06.2012 și neincasate până la această dată**. La reanalizarea rolului fiscal al contribuabilului pentru contribuția de asigurări sociale, organele fiscale vor verifica și celelalte sustineri ale contribuabilului vizând achitarea până la 30.06.2012 a tuturor contribuțiilor sociale datorate până la această dată.

În conformitate cu prevederile pct. 11.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013 „*În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare*”.

La reglarea situației fiscale, organele fiscale vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare conform carora:

„Art. 47. – (3) *Se anulează ori se desființează, total sau parțial, chiar dacă împotriva acestora s-au exercitat sau nu căi de atac, actele administrative fiscale prin care s-au stabilit, în mod eronat, creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale prin orice modalitate*”.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. V din O.U.G. nr. 40/2014 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru reglementarea unor măsuri fiscale, art. 296²¹ și art. 296²⁴

din Titlul IX² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 6 si art. 11 din Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, art. 27 din Normele de aplicare a prevederilor Legii nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, aprobate prin H.G. nr. 257/2011, art. V din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, capit. II din Protocolul – cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012, art. 7, art. 47 alin. (3), art. 111 alin. (1), art. 115 alin. (1) lit. b) si alin. (2) lit. a) si b), art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si alin. (6), art. 120¹, art. 213 alin. (4) si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 11.5 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013

DECIDE:

Desfiinteaza decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc/xx.yy.zz emisa pentru contribuabila BV de Administratia Sector x a Finantelor Publice pentru accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit si contributi de asigurari sociale in suma de A lei, urmand ca organele fiscale sa procedeze la reglarea rolului fiscal si recalcularea pentru aceeasi perioada si pentru aceleasi impozite si contributi si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

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