

DECIZIA nr. 191/2015
privind solutionarea contestatiei formulata de **doamna X**,
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ...

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice cu adresa nr...., inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. ..., completata cu adresa inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. ..., cu privire la contestatia formulata de doamna X, cu domiciliul in Bucuresti, str.

Obiectul contestatiei, transmisa prin poșta la data de **09.04.2014** si inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. ..., il reprezinta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., comunicata la data de **12.03.2014**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de ... lei, reprezentând dobanzi și penalitati de intarziere aferente impozitului pe venituri din activități independente în suma de .. lei și dobanzi și penalitati de intarziere aferente CASS datorate de persoane care realizeaza venituri din activități independente în suma de ... lei.

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite dispozitiile 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, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna X.

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

I. Prin contestatia formulata doamna X solicita anularea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., invocand în susținere urmatoarele argumente:

1. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venituri din activități independente, contestatara sustine ca acestea nu sunt datorate, motivand urmatoarele:

- organul fiscal a avut posibilitatea de a compensa suma pe care o avea de recuperat de la organul fiscal în cuantum de .. lei reprezentând diferenta de impozit anual de regularizat din anul 2011 și suma de .. lei reprezentând diferenta de impozit anual de regularizat din anul 2012, cu obligațiile de plata stabilite în contul 51 impozit pe venituri din activități independente;

- la data de 28.02.2014 a depus cererea înregistrată sub nr. .prin ca.re a solicitat compensarea impozitului pentru anul 2013.

2. Sumele calculate ca accesorii pentru contributiile de asigurari sociale nu sunt datorate, motivand in sustinere urmatoarele:

- CNAS nu poate emite decizii de impunere invocand in sustinere Sentinta Civila nr. .. ramasa irevocabila prin Decizia nr. ..a Inaltei Curti de Justitie si Casatie;

- CNAS nu i-a comunicat niciodata vreo decizie de impunere care sa ii devina opozabila;

- competenta materiala speciala a caselor judetene de asigurari de sanatate este limitata la faza executarii silite;

- nu pot fi calculate accesorii atata vreme cat nu au fost emise decizii de impunere de catre CNAS pentru contributia de asigurari sociale;

- ANAF nu poate solicita plata unor contributii pe care nu le-a calculat ea insasi si nu le-a comunicat;

- nu a primit niciun document din care sa reiasa modul de calcul al CASS;
- din luna iulie 2012, cand ANAF a preluat administrarea sumelor datorate la CNAS, si pana la data emiterii deciziei contestate nu a primit nicio instiintare privind plata CAS;
- modul de calcul al accesoriilor nu este prezentat in decizia contestata, iar sumele solicitate de CNAS nu au fost verificate de catre ANAF;
- nu a beneficiat de niciun serviciu acordat de CNAS. Mai mult a incheiat o polita de sanatate si contract de servicii medicale cu Spitalul si Clinica Sanador.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., organele fiscale ale Administratiei Sectorului .. a Finantelor Publice au stabilit in sarcina doamnei X accesorii in suma totala de ... lei, astfel:

- ... lei – accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente individualizat prin Decizia de impunere plati anticipate pe anul 2013 nr. ..;
- .. lei – CASS datorata de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente, individualizata prin documentele nr. .. si nr. ...

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivatiile contribuabilei si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

3.1. In ceea ce priveste accesoriile in suma totala de .. lei reprezentând: .. lei accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente și .. lei accesorii aferente CASS, cauza supusa solutionarii este daca organele fiscale de administrare au stabilit corect in sarcina contribuabilei accesoriile aferente platilor anticipate cu titlu de impozit și CASS, in conditiile in care in anul 2013 contestatara nu a efectuat plati in contul 51 "impozit pe venituri din activitati independente" si 111 "CASS", iar pentru Deciziile privind compensarea obligatiilor fiscale, nu se face dovada ca au fost contestate.

In fapt, organele fiscale din cadrul Administratiei Sector .. a Finantelor Publice au stabilit in sarcina doamnei X obligatii fiscale accesorii in suma de .. lei, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit si CASS individualizate prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2013 nr. ..., stabilite pentru perioada 26.03.2013-31.12.2013.

In drept, conform art. 85, art. 115, art. 116, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);
- b) **prin decizie emisa de organul fiscal**, in celelalte cazuri.

"Art. 115 - (1) Daca un contribuabil datoreaza mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentând creante fiscale prevazute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma platita nu este suficienta pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative acelu tip de creanta fiscala principala pe care o stabileste contribuabilul sau care este distribuita, potrivit prevederilor art. 114, de catre organul fiscal competent, dupa caz, stingerea efectuându-se, de drept, în urmatoarea ordine:

(...)

b) **obligatiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii**, cu exceptia cazului în care s-a început executarea silita, când se aplica prevederile art. 169 în mod corespunzator;

(...)

(2) **Vechimea obligatiilor fiscale de plata se stabileste astfel:**

- a) în functie de scadenta, pentru obligatiile 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. 116 - (1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică.

(2) Creanțele fiscale ale debitorului se compensează cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în mod proporțional, cu respectarea condițiilor prevăzute la alin. (1).

(4) Dacă legea nu prevede altfel, compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile.

(5) În sensul prezentului articol, **creanțele sunt exigibile:**

a) la data scadenței, potrivit art. 111;

(...)

d) la data comunicării deciziei, pentru obligațiile fiscale principale, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite de organele competente prin decizie;

(...)

f) la data comunicării actului de individualizare a sumei, pentru obligațiile de plată de la buget;

(...)

h) la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii, pentru sumele de restituit conform art. 117.

(6) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător."

„Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta 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 scadenta și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

(2) **Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.**

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia 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 recalculeaza, începând cu data de 1 ianuarie a anului urmator celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzator.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

"Art. 120¹ -(1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de întârziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza în primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de întârziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza în urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de întârziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) **dupa împlinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de întârziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.**

(3) Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobânzilor."

„Art.122 - Dobânzi și penalități de întârziere în cazul compensării

În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere sau majorările de întârziere, după caz, se calculează până la data prevăzută la art. 116 alin. (4). “

Cu privire la platile anticipate cu tilu de impozit, conform dispozitiilor art. 82 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"Art. 82. - (1) **Contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente**, din cedarea folosintei bunurilor, cu exceptia veniturilor din arendare, precum si venituri din activitati agricole **sunt obligati sa efectueze în cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit**, exceptându-se cazul veniturilor pentru care platile anticipate se stabilesc prin retinere la sursa.

(2) **Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursa de venit, luându-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, dupa caz, prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor, potrivit legii.** În cazul impunerilor efectuate dupa expirarea termenelor de plata prevazute la alin. (3), contribuabilii au obligatia efectuării platilor anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plata al anului precedent. Diferenta dintre impozitul anual calculat asupra venitulului net realizat în anul precedent si suma reprezentând plati anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizeaza pe termenele de plata urmatoare din cadrul anului fiscal. Pentru declaratiile privind venitul estimat/norma de venit depuse în luna decembrie nu se mai stabilesc plati anticipate, venitul net aferent perioadei până la sfârșitul anului urmând sa fie supus impozitarii potrivit deciziei de impunere emise pe baza declaratiei privind venitul realizat. (...)

(5) Pentru stabilirea platilor anticipate, organul fiscal va lua ca baza de calcul venitul anual estimat, în toate situatiile în care a fost depusa o declaratie privind venitul estimat/ norma de venit pentru anul curent, sau venitul net din declaratia privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, dupa caz. La stabilirea platilor anticipate se utilizeaza cota de impozit de 16% prevazuta la art. 43 alin. (1)."

Prin urmare, conform dispozitiilor legale antecitate, dobanzile si penalitatile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termen a obligatiilor fata de bugetul general consolidat, ca o masura accesorie in raport cu debitul principal, de la data scadentei si pana la data achitarii efective.

In decizia de impunere emisa de organul fiscal, baza de calcul reprezentata de venitul declarat este evidentiata lunar, iar plata contributiei se efectueaza trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

Contribuabilul are obligatia de a plati distinct, la termenele legale, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat, in speta impozitul pe venit reprezentand plati anticipate si impozitul pe venit reprezentand diferente de impozit anual de regularizat, care se stabilesc si se individualizeaza prin titluri de creanta (decizii de impunere).

In cazul neachitarii la scadenta a obligatiilor reprezentand plati anticipate stabilite in contul impozitului pe venit, dobanzile de întârziere pentru platile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plati anticipate se calculeaza pâna la data platii debitului sau, dupa caz, pâna la data de 31 decembrie a anului fiscal de impunere, urmand ca pentru sumele neachitate în anul de impunere, accesoriile sa fie calculate începând cu data de 1 ianuarie a anului urmator pâna la data stingerii acestora, inclusiv.

Astfel ca, pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitorul persoana fizica a obligatiilor de plata privind platile anticipate in contul impozitului pe venit si a diferentelor de impozit anual ramase de achitat, se datoreaza dupa acest termen accesorii (dobanzi si penalitati de intarziere), care **in cazul creantelor fiscale stinse prin compensare la cerere, se datoreaza pâna la data depunerii la organul competent a cererii de compensare.**

Potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, asa cum a fost modificata prin O.G. nr. 15/2012 si Normelor metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate prin H.G. nr. 1861/2006:

Codul fiscal:

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

(...)

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

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

Excepții specifice

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

(2) Persoanele care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală nu datorează contribuție de asigurări sociale de sănătate pentru aceste venituri, dacă realizează venituri de natura celor menționate la cap. I, venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, venituri din pensii mai mici de 740 lei, precum și venituri de natura celor menționate la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-d), g) și h), art. 52 alin. (1) lit. b)-d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e).

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

(4) Persoanele care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, venituri din pensii și venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, asigurate în sistemul public de pensii, persoanele asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale neintegrate în sistemul public de pensii, care nu au obligația asigurării în sistemul public de pensii, precum și persoanele care au calitatea de pensionari ai acestor sisteme, nu datorează

contribuția de asigurări sociale pentru veniturile obținute ca urmare a încadrării în una sau mai multe dintre situațiile prevăzute la art. 296²¹ alin. (1).”

Alineatul (4) a fost introdus prin punctul 90. din Ordonanță nr. 8/2013 începând cu 01.02.2013.

Art. 296²⁴ - (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și lit. g) sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale.

(2) În cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, plățile anticipate prevăzute la alin. (1) se stabilesc de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/declarației privind venitul realizat, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, sau pe baza normelor de venit, potrivit prevederilor prevăzute la art. 83. În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1).

(3) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) se evidențiază lunar, iar plata acestei contribuții se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

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

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

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

In speta devin incidente dispozițiile art. 211 și art. 257 Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

“Art. 211. - (1) Sunt asigurați, potrivit prezentei legi, toți cetățenii români cu domiciliul în țară, precum și cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și obținut prelungirea dreptului de ședere temporară sau au domiciliul în România și fac dovada plății contribuției la fond, în condițiile prezentei legi.”

“Art. 257. - (1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote (...), care se aplică asupra:

(...);

b) veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit, (...).”

Fata de cadrul legal invocat se retine ca, in cazul contribuabililor care realizeaza venituri dintr-o activitate independenta, in speta venituri din profesii libere se datoreaza contributii de asigurari sociale de sanatate, sub forma de plăți anticipate efectuate în cursul anului, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere, luând ca

baza de calcul venitul anual estimat în situatiile în care a fost depusa o declaratie privind venitul estimat pentru anul curent.

In decizia de impunere emisa de organul fiscal, baza de calcul reprezentata de venitul declarat este evidentiata lunar, iar plata contributiei se efectueaza trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a evidentei fiscale respectiv a situatiei analitice debite plati solduri, precum si a precizarilor organului fiscal, se retin urmatoarele:

1. Pentru **anul fiscal 2013** a fost emisa decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2013 nr. ..., prin care au fost stabilite plati anticipate cu titlu de impozit in suma totala de .. lei si CASS in suma totala de .. lei.

2. La data de **03.03.2014**, cu adresa inregistrata sub nr. ..., contribuabila a solicitat organului fiscal compensarea sumei de .. lei aflata in plus la contul 63 aferenta anului 2011 cu obligatiile restante de la contul 51 pentru anul 2013.

3. **Conform situatiei analitice debite plati solduri, an fiscal 2013**, editata la data de 12.07.2014, aflata in copie la dosarul cauzei, se constata urmatoarele:

- cod 51 (impozit pe venituri din activitati independente) - figureaza cu **obligatii** fiscale principale si accesorii **curente**, in suma totala de ... lei, reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit (.. lei = ..*4), scadente la 25.03.2013 - trim. I, 25.06.2013 - trim. II, 25.09.2013 - trim. III si 20.12.2013 – trim. IV, precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de .. lei (.. lei + .. lei);

- cod 63 (diferente de impozit anual de regularizat) – figureaza cu diferente de impozit stabilite in minus, in suma totala de .. lei, conform deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate pe anii 2011 si 2012;

- in cursul anului 2013 contribuabila nu a efectuat nicio **plata in contul 51** (impozit pe venituri din activitati independente);

- cod 111 (CASS datorate de persoane care realizeaza venituri din activitati independente) - figureaza cu **obligatii** fiscale principale si accesorii **restante si curente**, in suma totala de .. lei, astfel:

- Obligatii fiscale principale si accesorii restante la data de 15.06.2012 in suma totala de .. lei, reprezentand obligatii fiscale principale restante in suma de .. lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente instituite in suma de .. lei;

- Obligatii fiscale principale si accesorii curente in suma totala de ... lei, reprezentand CASS curente in suma de .., scadente la **25.03.2013 - trim. I, 25.06.2013 - trim. II, 25.09.2013 - trim. III si 20.12.2013 – trim. IV** si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de .. lei;

4. In cursul anului 2014, conform instiintarii de compensare nr. ..., **necontestata**, i s-a adus la cunostinta contribuabilei faptul ca a fost compensata din oficiu diferenta de impozit stabilita in minus in suma de .. lei din decizia de impunere anuala nr. .. cu urmatoarele obligatii fiscale neachitate:

- ... lei reprezentand obligatii fiscale aferente anului 2013 (... lei) si partial obligatii fiscale aferente anului 2014 (... lei);
- ... lei reprezentand obligatii fiscale principale reprezentand CASS, transmise informatic de CNAS in anul 2013 in baza Protocolului Cadru stabilit prin Ordinul comun nr. 806/608/934/2012.

5. Tot in cursul anului 2014, conform deciziei privind compensarea obligatiilor fiscale nr., **necontestata**, emisa in baza cererii de compensare nr...., organul fiscal a compensat suma de ... lei din diferenta de impozit stabilita in minus aferenta anului 2011, cu obligatiile fiscale principale reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2014 in suma de ... lei si obligatiile fiscale accesorii aferente in suma de ... lei.

Avand in vedere situatia fiscala a contribuabilei, astfel cum a fost prezentata in cuprinsul prezentei si prevederile legale antecitate rezulta ca :

- pentru anul fiscal 2013, contribuabila a datorat plati anticipate cu titlu de impozit in suma de ... lei si CASS in suma totala de ... lei, individualizate prin Decizia de impunere nr....;

- prin cererea inregistrata la organul fiscal sub nr. ..., contribuabila a solicitat compensarea sumelor din contul 63 în contul 51, abia la data de **28.02.2014**, fiind emisa decizia privind compensarea obligatiilor fiscale nr., necontestata de contribuabila;

- prin adresa nr. ... inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr., AS...FP precizeaza ca atat decizia privind compensarea obligatiilor fiscale nr. ..., cat si Decizia de compensare nr...., comunicata la data de 11.03.2014, nu au fost contestate.

Sustinerea contestatarei precum ca *organul fiscal a avut posibilitatea de a compensa suma pe care o avea de recuperat reprezentând diferenta de impozit anual de regularizat din anul 2012, cu obligațiile de plata stabilite în contul 51 impozit pe venituri din activități independente*, nu poate fi retinuta în solutionarea cauzei, întrucât interesul în efectuarea compensarii ii apartinea contestatarei, iar depunerea cu intarziere a cererii de compensare la data de 28.02.2014 nu o absolvea de plata accesoriilor.

In subsidiar, se retine ca accesoriile aferente platilor anticipate cu titlu de impozit în suma de ... lei, contestate, au fost compensate in baza cererii de compensare nr... la data de 28.02.2014, conform deciziei privind compensarea obligatiilor fiscale nr. ..., **necontestata**.

Cu privire la accesoriile aferente CASS in suma de ... lei, contestatarea nu aduce niciun argument in sustinerea contestatiei, iar impotriva deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2013 nr. ...prin care a fost stabilit debitul in suma de... lei (... lei * 4 trimestre), reprezentand CASS, asupra caruia au fost calculate accesoriile in suma de ... lei, contestatarea avea posibilitatea de a formula contestatie in temeiul titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Prin urmare, organele fiscale au fost indreptatite sa stabileasca obligatii fiscale accesorii aferente in suma de .. lei, pe perioada 26.03.2013-31.12.2013, contestatia urmand a fi repinsa ca neintemeiata pentru acesta suma.

3.2. In ceea ce priveste accesoriile in suma de .. lei aferente CASS datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente, cauza supusa solutionarii este daca contribuabila datoreaza accesorii in suma de .. lei, in conditiile in care organul fiscal nu poate face dovada existentei si a comunicarii titlurilor de creanta prin care s-au stabilit si individualizat debitele reprezentand CASS, in legatura cu care au fost calculate accesoriile contestate.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AS..FP a calculat accesorii aferente CASS in suma de ...lei, pentru perioada 16.03.2011-31.12.2013, obligatiile de plata principale fiind individualizate prin documentele nr. .. si nr. .. din data de 05.06.2013.

In drept, potrivit prevederilor art. 110, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art. 110 (3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) **decizia de impunere;**

b) **declarația fiscală;**

c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii (...).”

“**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.

(...)

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

În speta sunt aplicabile și dispozițiile pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003:

“**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.**

(...) **(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.”

Potrivit Protocolului - 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 al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/2012:

„1. **Obiectul predării-primirii îl constituie:**

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

b) **titlurile de creanță, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrieri întocmite în acest sens),

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

d) situația sumelor plătite în plus până la data de 30 iunie 2012, față de obligația de plată,

e) dosarele aflate pe rolul instanțelor de judecată pentru litigiile având ca obiect contestațiile la executarea silită sau contestațiile împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii, precum și în cazul litigiilor ce privesc procedurile de insolvență, aferente creanțelor, (...)

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 asigurații.**

g) orice alte documente și informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate (...)

“9. **Casa Națională de Asigurări de Sănătate, prin organele competente ale acesteia și Casa Națională de Pensii Publice, prin organele competente ale acesteia care efectuează predarea răspund de valabilitatea, realitatea, actualitatea datelor și documentelor și informațiilor care fac obiectul predării.**”

Se retine ca, potrivit Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 125/2011, începând cu 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii reglementate prin Codul Fiscal și datorate de persoanele fizice revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF).

Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de către aceste persoane, 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.

Începând data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale au obligația de a preda organelor fiscale din subordinea ANAF, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, stabilite și neachitate până la 30 iunie 2012, obiectul predării-primirii constituindu-l printre altele și **înscrierile, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii, **titlurile de creanță, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrieri întocmite în acest sens) și situația soldurilor contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată.

În speta, prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., AS..FP a calculat accesorii aferente CASS în suma de ... lei, pentru perioada 16.03.2011-31.12.2013, obligațiile de plată principale fiind individualizate prin documentele nr. ..și ..din data de 05.06.2013.

Intrucât la dosarul cauzei nu există anexate înscrierile în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării de la Casa Națională de Asigurări de Sănătate, precum și situația soldului contribuțiilor stabilite

până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată, potrivit Protocolului – cadru stabilit prin Ordinul 806/608/934/2012, inclusiv titlurile de creanță nr. .. și nr. .. din data de 05.06.2013, prin care s-au individualizat obligațiile de plată principale în baza cărora s-au calculat accesoriile contestate, prin adresa nr. .., organul de soluționare a contestației i-a solicitat Administrației Sector .. a Finanțelor Publice împlinirea acestor lipsuri.

Se reține că până la data prezentei organul fiscal nu a dat curs solicitărilor de mai sus, iar prin adresa înregistrată sub nr..., AS..FP precizează faptul că nu a primit răspunsul la solicitarea adresată CASMB.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea obligației de plată reprezentând accesorii aferente CASS în suma de.. lei, individualizată prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. emisă de AS..FP, cătă vreme Casa Națională de Asigurări de Sănătate nu a respectat dispozițiile pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003, coroborate cu prevederile Protocolului - cadru de predare – primire, aprobat prin Ordinul nr. 806/608/934/2012, respectiv nu a transmis înscrisurile prin care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data de 30.06.2012, iar organul fiscal nu se află în posesia înscrisurilor prin care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării.

Având în vedere cele mai sus prezentate, urmează a se dispune, în temeiul art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, desființarea în parte a deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..emisă de AS..FP, cu privire la accesoriile aferente CASS în suma totală de... lei.

În speta sunt aplicabile și prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014, unde se stipulează:

“11.5. 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.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. (...)”

Prin urmare, AS..FP va proceda la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei cu privire la accesoriile aferente CASS, ținând cont de prevederile legale în vigoare, susținerile acestuia și de reținerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 21, art. 23, art. 24, art. 45, art. 85, art. 86, art. 115, art. 119, art. 120 și art.120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003, pct. 11.5 - 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 450/2013

DECIDE

1. Respinge în parte ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabila X impotriva accesoriilor in suma de .. lei, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente impotriva impozitului pe venituri din activitati independente și CASS datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. emisa de Administratia Sector .. a Finantelor Publice.

2. Desfiinteaza in parte decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ...emisa de AS6FP, cu privire la accesoriile aferente CASS in suma de ..lei, urmand ca Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice sa reanalizeze situatia fiscala a contribuabilei, tinand cont de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

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