

DECIZIA nr.723/2021

privind soluționarea contestației formulate de **persoana fizică XXX**,
înregistrată la DGRFP XXX sub nr. **XXR-DGR XX/XX**

Serviciul Soluționare Contestații X din cadrul DGRFP XX a fost sesizat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX, prin Adresa nr.XX/XX, înregistrată la DGRFP XX sub nr. XXR_DGRXX/XX, cu privire la contestația formulată de persoana fizică XX, CNP XXX, având domiciliul fiscal în municipiul XX, str. XX nr.14, jud. XX, cu domiciliul ales la Societatea Civilă de Avocați XX, loc. Timișoara str. B-dul XX, nr.XX,ap.X, jud. XX.

Contestația a fost înregistrată la A.J.F.P. XX în data de XX sub nr. XXG-REG XX.

Contestația este semnată și poartă ștampila S.C.A. XX, fiind depusă Împuternicirea avocațială seria XX nr.XX în original, prin avocat XX, conform art.269 alin.(1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Persoana fizică XX a formulat contestație împotriva măsurilor înscrise în Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, prin care s-au stabilit accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **XX lei**.

Petenta contestă în parte Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, respectiv dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de XX lei, reprezentând:

- dobânzi calculate la sursa 63 „*Diferențe de impozit anual de regularizat*” în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 63 „*Diferențe de impozit anual de regularizat*” în sumă de XX leu.

- dobânzi calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente*” în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente*” în sumă de XX lei;

- dobânzi calculate la sursa 460 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice - Regularizări*” în sumă de CC lei;
- dobânzi calculate la sursa 675 „*Impozit pe venit aferent declarației unice*” în sumă de XX lei;
- penalități de întârziere la sursa 675 „*Impozit pe venit aferent declarației unice*” în sumă de XX lei;

Acțiunea în procedură prealabilă a fost formulată în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere (a fost comunicată la data de **XX**) și data depunerii contestației (**XX** - data poștei - transmisă cu confirmare de primire).

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații XX din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice XX este legal investit să se pronunțe asupra contestației formulată de persoana fizică XX.

I. D-na XX contestă Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, comunicată la data de XX prin care au fost stabilite dobânzi în cuantum de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei, și solicită admiterea contestației și anularea în parte a deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei calculate la obligațiile fiscale neachitate la termenul scadent și calculate pe perioada XX-XX.

Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XX/XX, s-au stabilit obligații de plată accesorii în cuantum total de XX lei, din care se contestă suma de XX lei.

Suma de XX lei, contestată este compusă din:

- XX lei reprezentând „*Diferențe de impozit anual de regularizat*” la sursa 63, dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere suma de XX leu, aferente Deciziei de impunere XX/XX;
- suma de XX lei reprezentând „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente*” la sursa 111 dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei, aferente Deciziei de impu-

nere plăți anticipate nr.XX/ XX;

- XX leu reprezentând „*Contribuția de asigurări sociale de sănătatea datorată de persoanele fizice – Regularizare*” la sursa 460 dobânzi de XX leu, aferente Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul XX nr.XX/ XX;

- XX lei reprezentând „*Impozit pe venit aferent declarației unice*” la sursa 675 dobânzi în sumă de XX lei și suma penalității de întârziere în sumă de XX lei, aferente Declarației unice nr. XX/XX.

Se menționează faptul că suma de XX lei, reprezentând accesorii aferente veniturilor din despăgubiri aferente Deciziei nr.XX/XX, respectiv dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei, nu face obiectul prezentei contestații.

Cu privire la suma de XX lei reprezentând Diferențe de impozit anual de regularizat aferente Deciziei de impunere XX/ XX.

Prin Decizia nr.XX/XX de impunerea anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate și a contribuției de asigurări sociale pe anul XX, s-au stabilit în mod nelegal obligații de plată în cuantum de XX RON, reprezentând contribuții de asigurări sociale obligații (CAS), rezultate în urma regularizării. Petenta are calitate de avocat, astfel că nu îi revine obligația de a contribui la sistemul de pensii publice.

Totodată, prin aceeași decizie s-a stabilit obligația de plată a sumei de XX lei reprezentând impozit rezultat în urma regularizării, sumă pe care am achitat-o în data de XX.

Decizia a fost comunicată prin „*Spațiul privat virtual*” la data de XX, iar termenul de plată menționat în Decizie era XX. Cu toate acestea, deși beneficia, în realitate, de un termen de plată de 60 de zile, s-a achitat suma menționată înăuntrul termenului - eronat - menționat în Decizie.

Se apreciază că nu se datorează suma de XX RON, reprezentând contribuții asigurări sociale obligatorii (CAS), a fost contestată, sub acest aspect, decizia mai sus menționată.

Prin Adresa nr. XX/XX s-a comunicat faptul că a fost admisă contestația, că nu datorează suma de XX RON, reprezentând contribuții de asigurări sociale obligatorii (CAS).

Totodată, prin aceeași adresă s-a comunicat că s-a procedat la recalcularea impozitului pe venit, acesta fiind în cuantum total de 15.065 lei (n.n. față de XX lei, cum inițial a fost stabilit), suma în plus pe care trebuia să o achite fiind în cuantum de XX lei.

Se menționează că recalcularea impozitului pe venit s-a datorat admiterii contestației și a anulării obligației de plată în cuantum de XX RON, reprezentând contribuții de asigurări sociale obligatorii (CAS).

Cum inițial această sumă a fost dedusă din venitul anual, odată admisă contestația trebuia înlăturată și deducerea inițială, rezultând o diferență în plus la impozitul pe venit.

Suma de XX lei reprezentând impozit pe venit, recalculat a fost achitată la data de XX.

Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XX/XX, s-au calculat dobânzi și penalități la suma de XX lei reprezentând impozit pe venit, recalculat. Quantumul acestor accesorii era de XX lei, din care (i) suma de XX lei reprezenta dobânzi și (ii) suma de XX lei reprezenta penalități întârziere. Perioada pentru care acestea au fost calculate era XX – XX.

Prin Decizia ce face obiectul prezentei contestații, respectiv Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XX/XX, s-au calculat dobânzi și penalități la suma de XX lei, reprezentând accesorii impozit pe venit, recalculat conform Deciziei de impunere nr. XX /XX și evidențiată în Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XX/XX. Quantumul acestor accesorii este de X lei, din care: (i) suma de X lei reprezintă dobânzi și (ii) suma de X lei reprezintă penalități de întârziere. Perioada pentru care acestea au fost calculate este XX – XX.

Prin Sentința civilă nr. XX/XX pronunțată de Tribunalul XX în dosarul nr. XX a fost admisă acțiunea în contencios administrativ formulată de petentă, dispunându-se anularea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XX/XX, inclusiv în ceea ce privește suma de XX lei, evidențiată la cod sursă 63, reprezentând accesorii la suma de XX lei, aferentă impozit pe venit, recalculat.

Or, în condițiile în care instanța a dispus anularea obligației fiscale în quantum de XX lei, evidențiată în Decizia ce formează obiectul prezentei contestații ca reprezentând „suma obligației principale” pentru care s-au calculat accesoriile în quantum de XX lei, este evident că nu poate să fie obligată la plata acestor din urmă accesorii. Aceasta întrucât potrivit art. 173 alin. (1) Cod procedură fiscală, „*pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere*”. Or, dacă prin Sentința civilă nr. XX s-a stabilit că petenta nu datorează suma de XX lei, înseamnă că nu există o obligație fiscală principală care să poată genera curgerea de accesorii.

Obligația fiscală evidențiată în Decizia de impunere nr. XX/XX a fost achitată integral și înlăuntrul termenului legal.

Decizia de impunere nr. XX/XX a fost comunicată petentei la data de XX. La data de XX petenta a achitat obligația fiscală menționată în acesta decizie de impunere, respectiv suma de XX lei.

Deși în Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi penalități de întârziere nr. XX/XX (anulată prin Sentința civilă nr. XX) se menționează că scadența obligației de plată ar fi fost XX, aceasta nu putea să fie scadența de vreme ce: (i) Decizia de impunere, prin care a fost recalculat impozitul pe venit, a fost emisă la data de XX, deci ulterior preținsei scadențe; (ii) Decizia de impunere a fost comunicată petentei în data de XX deci ulterior preținsei scadențe; (iii) în cazul în care are loc o recalculare a impozitului pe venit, cum a fost și în cazul de speță, contribuabilul beneficiază de același termen de plată, de 60 de zile, calculat de la data comunicării actului prin care s-a realizat recalcularea, respectiv de data de XX.

În ceea ce privește termenul de plată se menționează că, la data de XX, astfel cum acesta a fost stabilită prin art. V (1) din OUG nr. 89/2018, nu este aplicabilă în cazul petentei întrucât decizia de impunere nr. XX/XX nu a fost nici emisă și nici comunicată la data de XX.

De menționat este faptul că aplicarea dispozițiilor OUG nr. 89/2018 privind termenul de plată stabilit pentru data de XX era condiționată de comunicarea deciziei impunerii anterior acestui termen. Or, Decizia de impunere nr. XX /XX, nu doar că nu a fost comunicată petentei anterior datei de XX, fiind comunicată la data de XX ci, aceasta nici măcar nu a fost emisă anterior datei de XX, fiind emisă la data de XX.

Potrivit art. 4 alin.(2) din Ordinul nr. 2093/2018 pentru aprobarea procedurilor privind definitivarea impozitului anual pe veniturile realizate de persoanele fizice, precum modelului și conținutului unor formulare, organul fiscal avea obligația de a stabili impozitul pe venit și de a transmite decizia de impunere până în data de 30.10.2018.

Termenul de plată 30.06.2019 a fost stabilit în favoarea contribuabililor în ideea de acorda acestora un termen mai îndelungat de plată față de cel de 60 de zile reglementa art. 86 alin. (8) C. fisc., în forma în vigoare la data de 01.01.2018, și, evident, în considerarea faptului că deciziile de impune vor fi emise până la data de 30.10.2018. Se menționează faptul că în perioada XX organele fiscale nu au emis deciziile de regularizare nici pentru impozitul pe venit și nici pentru contribuțiile de asigurări sociale de sănătate. Întrucât, începând cu anul 2018 urma să se implementeze noi reguli vizând declararea și stabilirea impozitului pe venit a contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate, respectiv Declarația unică, organele fiscale trebuiau să emită toate deciziile de regularizare restante, deci cele aferente perioadei XX - XX. Conform art. 4 alin. (2) din Ordinul nr. 2093/2018 termenul limită pentru

emiterea acestor decizii era XX. Întrucât contribuabilii urmau să fie puși în situația de a plăti deodată toate aceste obligații fiscale, prin OUG nr. 89/2018 s-a stabilit drept termen de plată date 30.06.2019, oferind astfel contribuabililor posibilitatea de a achita o decizie de impunere comunicată până la data de 30.10.2018 la data de 30.06.2019, deci cu prelungirea termenului de 60 de zile reglementat de art. 86 alin. (8) C.fisc.

Dacă decizia de impunere nu a fost comunicată până în data de 30.06.2019, stabilită ca fiind termenul de plată prin OUG nr. 89/2018, contribuabilul în mod evident că nu mai poate să fie ținut de acest termen de plată de vreme ce obligația fiscală nu a fost stabilită. Este absurd a se considera că o obligație fiscală stabilită în data de XX ar avea termen de plată la data de XX, deci că ar avea un termen de plată anterior stabilirii obligației fiscale. Decizia de impunere nr. XX/XX, prin care a fost stabilită obligația petentei de a achita suma de XX lei, a fost emisă ca urmare a admiterii contestației formulate, cu consecința recalculării impozitului pe venit. Or, petenta nu avea cum să prevadă soluția pe care organul fiscal o va pronunța cu privire la contestația formulată, pentru a realiza anterior soluționării contestației plata impozitului pe venit recalculat pentru a mă încadra în termenul de 30.06.2019.

Concluzionând: (i) obligația fiscală principală menționată în Decizia de impunere nr. XX/XX a fost achitată integral și înlăuntrul termenului legal; (ii) conform art. 173 (1) C.pr.fisc., *„pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”*. Ne aflându-ne în prezența vreunui debit principal neachitat sau achitat cu întârziere, organul fiscal nu putea să procedeze la a calcula accesorii; (iii) suma de XX lei evidențiată în Decizia ce formează obiectul prezentei contestații ca reprezentând „suma obligației principale” pentru care s-au calculat accesoriile în cuantum de XX lei a fost considerată ca fiind nedatorată prin Sentința civilă nr. XX pronunțată de Tribunalul XX în dosarul nr. XX, astfel că aceasta nu ar mai putea genera accesorii. Pentru aceste considerente se solicită să se dispună admiterea contestației și să se dispună anularea obligației de plată a sumei de XX lei reprezentând Diferențe de impozit anul de regularizat aferente Deciziei de impunere XX/XX, compusă din: (i) suma XX lei reprezentând dobânzi și (ii) suma de XX lei reprezentând penalități de întârziere.

Cu privire la suma de XX lei reprezentând Contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente Deciziei de impunere plăți anticipate nr. XX/XX.

Prin Decizia de impunere nr. XX/XX au fost stabilite și repartizate

plățile anticipate cu titlu de impozit/contribuții de asigurări sociale de sănătate termene de plată, astfel:

- (i) XX - XX lei (cu titlu de impozit) și XX lei (cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate);
- (ii) XX - XX lei (cu titlu de impozit) și XX lei (cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate);
- (iii) XX - XX lei (cu titlu de impozit) și XX lei (cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate) și
- (iv) XX - XX lei (cu titlu de impozit) și XX lei (cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate).

Petenta invocă îndeplinirea integrală a obligațiilor de plată aferente Decizie impunere nr. XX/XX.

De altfel, prin Decizia nr. XX/XX privind soluționarea contestației formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XX/XX, organul fiscal a admis contestația și a constatat că obligația principală stabilită prin Decizia de impunere nr. XX/XX a fost achitată integral și în termen astfel că au fost anulate accesorii care au fost calculate pentru perioada XX-XX.

Or, dacă organul fiscal a constatat că în perioada XX - XX petenta nu datorează accesorii, dat fiind faptul că obligația principală stabilită prin Decizia de impunere nr. XX /XX a fost achitată integral și în termen, este nelegal a se susține că aceeași obligație ar putea genera accesorii într-o perioadă ulterioară, respectiv cea stabilită prin decizia ce formează obiectul prezentei contestații, anume XX -XX.

De altfel, faptul că obligația principală a fost achitată integral și în termen a fost reținut cu autoritate de lucru judecat prin Decizia nr. XX pronunțată de Tribunalul XX în dosarul nr. XX, statuându-se în sensul că *„astfel cum reiese din înscrisurile existente la dosarul cauzei și necontestate de părți creanța fiscală - impozit pe venit și CASS stabilită prin decizia de impunere nr. XX/XX, fiind achitată integral, rezulta că au fost încălcate prevederile art. 226 alin. 2 respectiv art. 230 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, întrucât această obligație fiscală nu este scadentă nefiind exigibilă, fiind deja achitată de bunăvoie de către apelantă (stinsă prin plată voluntară) la data întocmirii actelor de executare.”*

Potrivit art. 430 alin. (3) C.pr.civ., coroborat cu art. 431 alin. (2) C pr.civ., efectul pozitiv al hotărârii judecătorești mai sus menționate se manifestă ca prezumție, mijloc de probă de natură să demonstreze modalitatea în care au fost dezlegate anterior anumite aspecte litigioase în raporturile dintre părți, fără posibilitatea de a se statua diferit. Altfel spus, efectul pozitiv al autorității de lucru judecat se impune într-un al doilea proces, care nu prezintă triplă identitate cu primul, dar care are legătură cu aspectul litigios dezlegat anterior, posibilitatea de a mai fi

contrazis. Cum, potrivit art. 430 și urm. C. pr.civ., în relația dintre părți prezumția lucrului judecat are caracter absolut, înseamnă că ceea ce s-a dezlegat jurisdicțional într-un prim litigiu va fi opus părților din acel litigiu, fără posibilitatea dovezi contrarii din partea acestora, într-un proces ulterior, care are legătură cu chestiunea de sau cu raportul juridic deja soluționat. Esențial pentru securitatea circuitului civil fiind fapt nu se poate recunoaște în favoarea unei părți, printr-o hotărâre subsecventă, un drept ce refuzat printr-o hotărâre anterioară.

În concret, prin Decizia nr. XX/XX pronunțată de Tribunalul XX în dosarul nr. XX s-au statuat următoarele:

„(...) apelanta contestatoare (n.n. subsemnata, XX) a achitat sumele aferente trimestrelor I-IV cu titlu de impozit pe venit și contribuții sănătate aferente anului 2017. Constatăm și că intimata prin întâmpinarea formulată nu a contestat achitarea de către apelanta contestatoare a acestor sume, dar a invocat în susținerea executării silite prin somația și titlul executoriu anterior menționat că în evidențele A.J.F.P. XX se regăsește plata sumei de XX lei la care face referire reclamanta, însă conform prevederilor legale în vigoare cu privire la ordinea stingerii datoriilor acestea au stins debite anterioare, obligațiile fiscale înscrise în actele de executare rămânând neachitate. Astfel cum reiese din înscrisurile existente la dosarul cauzei și neconstatate de părți creanța fiscală - impozit pe venit și CASS stabilită prin decizia de impunere nr. XX din XX, fiind achitată integral, rezultă că au fost încălcate prevederile art. 226 alin. 2 respectiv art. 230 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, întrucât această obligație fiscală nu este scadentă nefiind exigibilă fiind deja achitată de bunăvoie de către apelantă (stinsa prin plată voluntară) la data întocmirii actelor de executare. În ceea ce privește susținerile intimatei A.J.F.P. XX privind existența unei datorii fiscale mai vechi, din anul 2012, evidențiate în situația analitică depuse de intimată, pretinse stinse cu prioritate, Tribunalul reține, că în cauză nu s-a făcut dovadă comunicării unor decizii de impunere/titluri de creanță, iar situația analitică invocată este un act contabil intern, inopozabil apelantei, neputând produce prin ea însăși obligații fiscale în sarcina contribuabilului. Astfel, având în vedere și disp. art. 93 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pentru ca o datorie fiscală să îi fie opozabilă contribuabilului, aceasta trebuie să fie stabilită prin declarație fiscală sau decizie de impunere, comunicată contribuabilului în temeiul art. 47, 48 din același act normativ - ceea ce nu s-a întâmplat pentru datoriile invocate, aspect ce conduce la concluzia că operațiunea de compensare și de stingere a unor presupuse datorii mai vechi s-a făcut în mod nelegal de către intimată.”

Întrucât obligația stabilită prin titlul de creanță - XX/XX- a fost

achitată voluntar, integral și în termen, aceasta nu mai poate genera accesorii. Potrivit art. 173 alin. (1) C.pr.fisc., „pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”. Neaflându-ne în prezența vreunui principal neachitat sau achitat cu întârziere, organul fiscal nu putea să procedeze la a calcula accesorii.

Pentru aceste considerente solicită admiterea contestației și anularea obligației de plată a sumei de XX lei reprezentând Contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente Deciziei de impunere plăți anticipate nr. XX/XX, compusă din: (i) suma de XX lei reprezentând dobânzi și (ii) suma de XX lei reprezentând penalități de întârziere.

Cu privire la suma de XX leu reprezentând dobânzi aferente Contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente Deciziei de impunere anuală (regularizări aferente anului XX) nr. XX/XX

Decizia de impunere anuală (regularizări aferente anului XX) nr. XX /XX a fost comunicată prin intermediul Spațiului privat virtual la data de XX .

Prin această decizie a fost stabilită obligația achită în sumă de XX lei, reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală aferentă anului XX. Termenul de plată era de 120 zile, iar pentru situația în care plata se realiza în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, contribuabilul beneficia de o bonificație de 10%.

Obligația fiscală a fost achitată fiind stabilită prin Decizia de impunere în data de XX, deci înăuntrul termenului de 60 de zile calculat de la data comunicării deciziei, beneficiind astfel de bonificația de 10%, achitând suma de XX RON (n.n. 10% XX = XX RON). Prin Decizia ce formează obiectul contestației, organul fiscal a calculat în mod nelegal accesorii de 1 leu, reprezentând dobânzi pe perioada XX - XX, de vreme ce obligația fiscală principală a fost achitată integral și în termen. Potrivit art. 173 alin. (1) C.pr.fisc., „pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”. Neaflându-ne în prezența vreunui debit principal neachitat sau achitat cu întârziere, organul fiscal nu putea să procedeze la a calcula accesorii.

Pentru aceste considerente vă rog să dispuneți admiterea contestației și să dispuneți anularea obligației de plată a sumei de 1 leu reprezentând dobânzi aferente Contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente Deciziei de impunere anuală (regularizări aferente anului XX) nr. XX/XX.

Cu privire la suma de XX lei reprezentând Impozit pe venit aferent

declarației unice XX/XX

Prin Decizia ce formează obiectul prezentei Contestații, organul fiscal a stabilit în mod nelegal obligații de a achita suma de XX lei reprezentând Impozit pe venit aferent declarației unice nr. XX/XX, compusă din (i) suma de XX reprezentând dobânzi și (ii) suma de XX lei reprezentând penalități de întârziere. Aceste accesorii au fost calculate pe perioada XX. Petenta a achitat integral și în termen obligațiile fiscale stabilite în Declarația unică nr. XX/XX, astfel că nu se pot stabili accesorii, de vreme ce nu ne aflăm în prezența vreunui debit principal neachitat sau achitat cu întârziere. În anul XX petenta a realizat un venit net în cuantum de XX lei, datorând astfel un impozit pe venit în cuantum de XX lei. ($XX / 10 = XX$ lei).

Potrivit pct. 37¹ din Normele metodologice din 2016, dat în aplicarea art. 121 din Codul fiscal, bonificația diminuează cuantumul impozitului pe venit datorat.

În ceea ce privește nivelul bonificației, acesta era de 5% pentru depunerea prin mijloace electronice de transmitere la distanță a declarației unice până la data de 31 iulie 2018 inclusiv plata integrală a impozitului pe venit până la data de 15 martie 2019 inclusiv, reprezentând obligațiile fiscale anuale pentru anul 2018 și de 5% pentru plata integrală cu anticipație impozitului pe venitul estimat pe anul 2018.

S-a depus declarația unică prin intermediul Spațiului privat virtual anterior datei de 31.07.2018, beneficiind de o bonificație de 5% la suma de XX lei reprezentând impozit pe venit, cuantumul bonificației fiind de XX lei.

Totodată, pentru plata impozitului anual estimat, de XX lei, subsemnata am beneficiat de o bonificație de 5%, în cuantum de XX lei.

S-a plătit integral impozitul pe venit, astfel: (i) la data 14.12.2019 s-a achitat suma de XX lei, reprezentând impozitul pe venitul anual estimat, care am aplicat bonificația de 5% (XX, iar (ii) la data de XX am achitat suma de XX lei reprezentând diferență impozit pe venit raportat la venitul realizat în anul XX.

În concret, suma de XX lei reprezentând impozit pe venit s-a stins (i) prin aplicarea primei bonificații de 5%, în cuantum de XX lei; (ii) prin plata sumei de XX lei; (iii) prin aplicarea celei de-a doua bonificații de 5% în cuantum de XX lei; (iv) prin plata sumei de XX lei.

În ceea ce privește contribuția de asigurări sociale (CAS), aceasta este în cuantum XX lei.

Aceleași bonificații precum cele mai sus menționate se aplică și în cazul CASS.

Suma de XX lei reprezentând CASS a fost achitată astfel: (i) prin aplicarea primei bonificații de 5% în cuantum de XX lei; (ii) la data de XX s-a achitat suma de XX lei; (iii) prin aplicarea celei de-a doua bonificații

de 5% în cuantum de XX lei, sumă plătit în plus. De altfel, faptul că s-a achitat integral și în termen obligațiile fiscale menționate în Declarația unică nr. XX/XX, a fost reținută și de către instanța judecată prin Sentința civilă nr.XX pronunțată de Tribunalul XX în dosarul XX. Instanța a admis acțiunea în contencios administrativ formulată de petentă, dispunându-se anularea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XX/XX, inclusiv în ceea ce privește suma de XX lei, reprezentând accesorii calculate pe perioada XX - XX, aferente impozitului pe venit stabilit prin Declarația unică nr. XX/XX.

Având în vedere faptul că atât impozitul pe venit cât și contribuția de asigurări sociale a fost achitată integral și la termen, se impune a se constata că petenta nu datorează accesorii.

Potrivit art. 173 alin. (1) C. pr.fisc., „*pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități întârziere*”. Neaflându-ne în prezența vreunui debit principal neachitat sau achitat cu întârziere organul fiscal nu putea să procedeze la a calcula accesorii.

Pentru aceste considerente se solicită admiterea contestației și să se dispună anularea obligației de plată a sumei de XX lei reprezentând Impozit pe venit aferent declarației unice nr. XX/XX, compusă din: (i) suma de XX lei reprezentând dobânzi și suma de XX lei reprezentând penalități de întârziere.

II. Prin Decizia Decizia referitor la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, organul fiscal emitent - Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX a stabilit accesorii în sumă totală de **XX lei**, reprezentând dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei, în baza art. 98 lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul scadent de către debitor a obligațiilor fiscale principale pentru perioada XX-XX.

III. Având în vedere susținerile contestatarii, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatară și de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș, se reține că petenta a formulat contestație în parte împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XX din XX, pentru accesoriile în sumă totală de XX lei, reprezentând dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei.

Referitor la Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice XX prin Serviciul Solutionare Contestații X este dacă organele fiscale au stabilit corect accesoriile în sumă totală de XX lei.

În fapt, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice XX au emis Decizia referitor la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX în sumă totală de XX lei, comunicată petentei la data de XX, calculate la debitele restante pe perioada XX-XX astfel:

- la sumă de XX lei stabilită prin actul administrativ fiscal Decizia de impunere nr.XX din XX, s-au calculat dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX leu la sursa 63 „*Diferențe de impozit anual de regularizat*”;

- la suma de XX lei stabilită prin actul administrativ fiscal nr.XX din XX, s-au calculat dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei la sursa 80 „*Venituri din despăgubiri*”;

- la suma de XX lei stabilită prin actul administrativ fiscal Decizia de impunere plăți anticipate nr.XX din XX, s-au calculat dobânzi în sumă de 1XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente*”;

- la suma de XX lei stabilită prin actul administrativ fiscal Decizia de impunere nr.XX din XX, s-au calculat dobânzi în sumă de X leu la sursa 460 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice- Regularizării*”;

- la suma de XX lei declarată prin titlul de creanță Declarația unică anul de raportare XX nr.XX din XX, s-au calculat dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei la sursa 675 „*Impozit pe venit aferent declarației unice*”.

Petenta **contestă în parte** Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, respectiv dobânzi și penalitățile de întârziere în sumă totală de **XX lei**, reprezentând:

- dobânzi calculate la sursa 63 „*Diferențe de impozit anual de regularizat*” în sumă de X lei;

- penalități de întârziere la sursa 63 „*Diferențe de impozit anual de regularizat*” în sumă de X lei.

- dobânzi calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente” în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente” în sumă de X lei;

- dobânzi calculate la sursa 460 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice- Regularizării” în sumă de X lei;

- dobânzi calculate la sursa 675 „Impozit pe venit aferent declarației unice” în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 675 „ Impozit pe venit aferent declarației unice” în sumă de XX lei

Prin Adresa nr. TMR_DGR XX/XX cu revenire la această adresă în data de XX, Serviciul Soluționarea Contestații 1 a solicitat la A.J.F.P. XX- Serviciul Evidență Plătitor Persoane Fizice să precizeze dacă a fost pusă în aplicare hotărârea judecătorească –**Sentința Civilă nr.XX pronunțată de Tribunalul XX, definitivă** prin Decizia Civilă XX din XX emisă de Curtea de Apel XX în dosarul XX, prin care s-a dispus anularea în parte a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX din XX.

Pâna la data prezentei, A.J.F.P. XX- Serviciul Evidență Plătitor Persoane Fizice nu a dat curs Adresei nr. XXR_DGR XX cu revenire la această adresă în data de XX.

D-na XX figurează înscrisă în evidențele fiscale ale Administrației Județene a Finanțelor Publice XX, în calitate de persoană care obține venituri din asociere între persoane fizice obiectul de activitate – Activități juridice. Obligațiile fiscale accesorii contestate în sumă de XX lei sunt calculate pe perioada XX-XX la obligațiile fiscale principală neachitată la termenul scadent astfel:

- la sumă de XX lei stabilită prin actul administrativ fiscal Decizia de impunere nr.XX din XX;

- la suma de XX lei stabilită prin actul administrativ fiscal Decizia de impunere plăți anticipate nr.XX din XX;

- la suma de XX lei stabilită prin actul administrativ fiscal Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul XX nr.XX din XX;

- la suma de XX lei stabilită prin titlul de creanță respectiv Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoanele fizice nr.XX/XX.

În susținerea contestației petenta invocă autoritatea de lucru judecat privind hotărârile judecătorești nr.XX/XX dosar XX, nr.XX dosar XX, nr.XX dosar XX emise de Tribunalul XX, rămase definitive și irevocabile.

III.A. În ceea ce privește accesoriile în sumă de XX lei stabilite la sursa 63 „Diferențe de impozit anual de regularizat” stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, cauza supusa soluționării este dacă petenta datorează accesoriile în condițiile în care cu privire la termenul de scadență al debitului principal ce au generat accesoriile în cauza s-a pronunțat instanța printr-o soluție definitivă.

În fapt, petenta înregistrează obligații fiscale principale restante care au termen scadent la data de 30.06.2019 la sursa 63 " *Diferențe de impozit anual de regularizat*".

Obligațiile fiscale accesorii contestate în sumă de XX lei sunt calculate pe perioada XX-XX la obligația fiscală principală neachitată la termenul scadent în sumă de XX lei stabilită prin actul administrativ fiscal **Decizia de impunere anuală pe anul 2017 nr. XX dinXX.**

Decizia de impunere anuală pe anul XX nr.XX din XX a făcut obiectul dosarului nr.XX aflat pe rolul Tribunalului XX, fiind emisă Sentința Civilă nr.XX prin care s-a hotărât:

„Dispune anularea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX/XX în ceea ce privește suma de XX lei reprezentând de impozit anual de regularizare aferente Deciziei de impunere XX/XX și suma de XX lei reprezentând impozit pe venit aferent declarației unice nr.XX din XX.”

Instanța de judecată reține în motivarea deciziei următoarele:

*„Concluzionând, scadența obligației de plată nu putea să fie data de XX, cum în mod greșit se reține de către intimată în Decizia contestată deoarece potrivit Adresa nr.XX/XX, prin care a fost recalculat impozitul pe venit, a fost emisă la data de XX, deci ulterior pretinsei scadențe; Adresa nr. XX/XX a fost comunicată în data de XX, deci ulterior pretinsei scadențe; **în cazul în care are loc o recalculare a impozitului pe venit, cum a fost și în cazul de speță, contribuabilul beneficiază de același termen de plată de 60 zile, calculate de la data comunicării actului prin care s-a realizat recalcularea, respectiv de la data de XX.”***

În drept, cu privire la raportul Codului de procedură fiscală cu ale acte normative, potrivit dispozițiilor art.3 alin.(2) din Codul de procedură fiscală

(2) Unde prezentul cod nu dispune, se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.

În ceea ce privește punerea în aplicare a unei hotărâri definitive, sunt aplicabile prevederile art. 24 din Legea contenciosului administrativ fiscal nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„ART. 24 Obligația executării

*(1) Dacă în urma admiterii acțiunii autoritatea publică este obligată să încheie, să înlocuiască sau să modifice actul administrativ, să elibereze un alt înscris sau să efectueze anumite operațiuni administrative, executarea hotărârii definitive se face de bunăvoie în termenul prevăzut în cuprinsul acesteia, iar în lipsa unui astfel de termen, **în termen de cel mult 30 de zile de la data rămânerii definitive a hotărârii.**(...)”*

Potrivit dispozițiilor art.63, art.95 și art.154 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

“Art.63- (2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

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

“Art.95- (4) Declarația de impunere întocmită potrivit art. 102 alin. (2) este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, și produce efectele juridice ale instiintării de plată de la data depunerii acesteia.

Art. 154. - Scadența creanțelor fiscale

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

(2) În cazul în care legea nu prevede scadența, aceasta se stabilește astfel:

a) prin ordin al ministrului finanțelor publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organele fiscale locale. “

Referitor la compensarea obligațiilor de plata si stingerea acestora, prevederile art.165 si art.167 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala prevăd:

„Art. 165. - Ordinea stingerii obligațiilor fiscale

(1) Daca un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscala pe care o indica debitorul, potrivit legii, sau care este distribuita potrivit prevederilor art. 163, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, in următoarea ordine:

a) toate obligațiile fiscale principale, in ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, in ordinea vechimii;

b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), in cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local cu suma plătită se sting cu prioritate amenzile contravenționale individualizate in titluri executorii, in ordinea vechimii, chiar daca debitorul indica un alt tip de obligație fiscala. Aceste prevederi nu se aplica in cazul plății taxelor astfel cum sunt definite la art. 1 pct. 36.

(3) In scopul stingerii obligațiilor fiscale, vechimea acestora se stabilește astfel:

a) in funcție de scadența, pentru obligațiile fiscale principale;

b) in funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organul fiscal competent, 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/plătitor, in cazul in care legea prevede obligația acestuia de a calcula quantumul obligației fiscale;”.

“Art. 167. - Compensarea

(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 plata de la buget, pana la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cat și pe cea de debitor, cu condiția ca respectivele creanțe sa fie administrate de aceeași autoritate publica, inclusiv unitățile subordonate acesteia. Prin sume de plata de la buget se înțeleg sumele pe care statul sau unitatea/subdiviziunea administrativ-teritoriala trebuie sa le plătească unei persoane, inclusiv cele care rezulta din raporturi juridice contractuale, daca acestea sunt stabilite prin titluri executorii.

(2) Creanțele debitorului se compensează cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasa sa fie compensate

obligățiile 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 exista deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile.”

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

a) la data scadenței, potrivit art. 154 sau 155, după caz;

b) la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu suma negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal central, potrivit legii;

c) la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal central, potrivit legii, pentru cererile de restituire a accizei sau taxei pe valoarea adăugată, după caz, depuse potrivit Codului fiscal;

d) la data comunicării deciziei, pentru obligațiile fiscale principale, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite de organul fiscal competent prin decizie;

e) la data depunerii la organul fiscal a declarațiilor de impunere rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor în cazul în care legea prevede obligația acestuia de a calcula cuantumul obligației fiscale;

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

g) la data primirii, în condițiile legii, de către organul fiscal a titlurilor executorii emise de alte instituții, în vederea executării silit;

h) la data nașterii dreptului la restituire pentru sumele de restituit potrivit art. 168, astfel:

1. la data plății pentru sumele achitate în plus față de obligațiile fiscale datorate;

2. la data prevăzută de lege pentru depunerea declarației anuale de impozit pe profit, în cazul impozitului pe profit de restituit rezultat din regularizarea anuală, potrivit legii. Restituirea se face în limita sumei rămase după regularizarea impozitului anual cu plățile anticipate neachitate;

3. la data emiterii deciziei de impunere anuală, în cazul impozitului pe venit de restituit rezultat din regularizarea anuală, potrivit legii. Restituirea se face în limita sumei rămase după regularizarea impozitului anual cu plățile anticipate neachitate;

4. la data procesului-verbal de distribuire, pentru sumele rămase după efectuarea distribuirii prevăzute la art. 258;

5. la data prevăzută de lege pentru depunerea declarației fiscale, în cazul sumelor de restituit rezultate din regularizarea prevăzută la art. 170;

6. la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii, pentru celelalte cazuri de sume de restituit.”

În ceea ce privește calcularea accesoriilor, sunt incidente prevederile art.173, art.174 și art.176 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu anul 2016 astfel:

“Art.173. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

“Art.174. - (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.

(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.

(...) (5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de intarziere.”

“Art.176- (1) Penalitățile de întârziere 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. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de intarziere este de 0,01% pentru fiecare zi de intarziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătura obligația de plata a dobânzilor.”

Față de prevederile legale de mai sus, rezultă că obligațiile de plată accesorii se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal. De asemenea, stingerea creanțelor fiscale prin compensare, plată se efectuează la momentul în care obligațiile supuse compensării sau plății sunt certe, lichide și exigibile.

Prevederile Codului de procedura fiscala se coroborează cu prevederile art. 430-434 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata:

„ART. 430 Autoritatea de lucru judecat

(1) Hotărârea judecătorească ce soluționează, în tot sau în parte, fondul procesului sau statuează asupra unei excepții procesuale ori asupra oricărui alt incident are, de la pronunțare, autoritate de lucru judecat cu privire la chestiunea tranșată.

(2) **Autoritatea de lucru judecat privește dispozitivul, precum și considerentele pe care acesta se sprijină, inclusiv cele prin care s-a rezolvat o chestiune litigioasă.**

(3) Hotărârea judecătorească prin care se ia o măsură provizorie nu are autoritate de lucru judecat asupra fondului.

(4) Când hotărârea este supusă apelului sau recursului, autoritatea de lucru judecat este provizorie.

(5) Hotărârea atacată cu contestația în anulare sau revizuire și păstrează autoritatea de lucru judecat până ce va fi înlocuită cu o altă hotărâre.

ART. 431 Efectele lucrului judecat

(1) Nimeni nu poate fi chemat în judecată de două ori în aceeași calitate, în temeiul aceleiași cauze și pentru același obiect.

(2) **Oricare dintre părți poate opune lucrul anterior judecat într-un alt litigiu, dacă are legătura cu soluționarea acestuia din urma.**

ART. 432 Excepția autorității de lucru judecat

Excepția autorității de lucru judecat poate fi invocată de instanța sau de părți în orice stare a procesului, chiar înaintea instanței de recurs. Ca efect al admiterii excepției, părții i se poate crea în propria cale de atac o situație mai rea decât aceea din hotărârea atacată.

ART. 433 Puterea executorie

Hotărârea judecătorească are putere executorie, în condițiile prevăzute de lege.

ART. 434 Forța probantă

Hotărârea judecătorească are forța probantă a unui înscris autentic.”

Se reține că practică judiciară și doctrina au fost constante în a aprecia că **puterea de lucru judecat nu este limitată la dispozitivul hotărârii, ci ea se întinde și asupra considerentelor hotărârii**, care constituie susținerea necesară a dispozitivului, făcând corp comun cu acesta.

Totodată, potrivit jurisprudenței constante a CEDO, incertitudinea jurisprudențială este de natură a reduce încrederea justițiabililor în justiție și contravine principiului securității raporturilor juridice ca element esențial al preeminentei dreptului, astfel încot organul de soluționare al contestației va ține cont de soluțiile irevocabile pronunțate de instanțele judecătorești în speță.

Așadar, având în vedere cele ce preced, se reține că din moment ce aceeași problemă dedusă judecării într-un litigiu dintre aceleași părți a fost soluționată irevocabil pe cale incidentală sau pe fond într-un anumit sens, rezulta că **acest aspect reținut de instanțe, care a stat la baza soluțiilor din dispozitivul hotărârilor, a dobândit putere de lucru judecat și, în mod corect, trebuie avut în vedere de organul de soluționare a contestației.**

Efectul pozitiv al hotărârii judecătorești pentru reclamant se manifestă ca prezumție, mijloc de probă de natură să demonstreze modalitatea în care au fost dezlegate anterior anumite aspecte litigioase în raporturile dintre părți, fără posibilitatea de a se statua diferit. Altfel spus, efectul pozitiv al autorității de lucru judecat se impune într-un al doilea proces, care nu prezintă triplă identitate cu primul, dar care are legătură cu aspectul litigios dezlegat anterior, posibilitatea de a mai fi contrazis. Cum, potrivit art. 430 și urm. C. pr.civ., în relația dintre părți prezumția lucrului judecat are caracter absolut, înseamnă că ceea ce s-a dezlegat jurisdicțional într-un prim litigiu va fi opus părților din acel litigiu, fără posibilitatea dovezi contrarii din partea acestora, într-un proces ulterior, care are legătură cu chestiunea de sau cu raportul juridic deja soluționat. Esențial pentru securitatea circuitului civil fiind fapt nu se poate recunoaște în favoarea unei părți, printr-o hotărâre subsecventă, un drept ce refuzat printr-o hotărâre anterioară.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta următoarele:

- Obligația de plată stabilită prin Decizia de impunere nr.XX din XX are termenul scadent data de XX. Din Anexă, parte integrată a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr.XX din XX, se reține că accesoriile în sumă de XX lei au fost calculate la suma de XX stabilită prin Decizia de impunere nr.XX din XX **cu termen scadent XX**, iar perioada pentru care au fost calculate accesoriile este XX-XX.

- În speță data, organul de soluționare contestații ia luat act de faptul că obligația fiscală principală neachitată în cuantum de XX lei a făcut obiectul judecării, instanța de judecată a reținut că: suma de plată stabilită prin Decizia de impunere anuală nr.XX din XX se plătesc în termen de 60 zile de la data comunicării actului prin care s-a realizat și recalculat, respectiv XX, termenul scadent este împlinit la data de XX.

- În stabilirea obligațiilor fiscale accesorii, organele de administrare fiscală au avut în vedere **data scadenței obligației fiscale principale** înscrisă în Decizia de impunere nr.XX din XX, care au fost comunicată

petentei la data XX, cu termen de plată la data de XX, **data la care operează stingerea și data la care creanțele există deodată, fiind certe, lichide și exigibile.**

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

- Baza de calcul a dobânzilor și penalităților de întârziere este obligația fiscală principală în sumă de XX lei, numărul de zilele de întârziere este 366, iar cota care se aplică este:

- pentru dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere fiind calculată suma de XX lei ;
- pentru penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere fiind calculată suma de XX lei.

- Petenta nu contestă componentele accesoriilor sub aspectul cotelor aplicate modul de calcul al accesoriilor, baza de calcul, cota de accesorii aplicată și numărul de zile pentru care au fost calculate.

- Susținerile petentei de nedatorare a accesoriilor în sumă totală de XX lei calculate la obligația principală restantă în sumă XX lei la sursa 63 „*Diferențe de impozit anual de regularizat*” până la data XX, motivată de faptul că obligația fiscală a fost supusă judecării pentru care a fost pronunțată hotărârea judecătorească nr.XX. Din considerentelor hotărârii, care constituie susținerea necesară a dispozitivului, făcând corp comun cu acesta se desprinde faptul că obligația fiscală principală are termen de plată 60 zile de la comunicării actului administrativ respectiv de la data de XX.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu dispozițiile art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală,

„Contestația poate fi respinsă ca:

(...) a) neîntemeiată, în situația în care argumente de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru **accesoriile stabilite în sumă de XX lei** la sursa 63 „*Diferențe de impozit anual de regularizat*” stabilite prin Decizia referitoare la

obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX.

III.B. În ceea ce privește dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de XX lei, reprezentând:

- dobânzi calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente” în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente” în sumă de XX lei;

cauza supusa soluționării este dacă petenta datorează accesoriile în condițiile în care cu privire la achitarea debitului principal ce au generat accesoriile în cauza s-a pronunțat instanța printr-o soluție definitivă.

În fapt, petenta înregistrează obligații fiscale principale restante cu termen scadent la data de XX la sursa 111 "Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente".

Obligațiile fiscale accesorii contestate în sumă de XX lei sunt calculate pe perioada XX- XX la obligația fiscală principală neachitată la termenul scadent în sumă de XX lei stabilită prin actul administrativ fiscal **Decizia de impunere privind plăți anticipate cu titlul de impozit/ contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul XX nr.XX din XX.**

Cu privire la **Decizia de impunere privind plăți anticipate cu titlul de impozit/ contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul XX nr.XX din XX**, în dosarul nr.XX /XX aflat pe rolul Tribunalului XX, s-a emis Decizia Civilă nr.XX/XX prin care s-au reținut **următoarele**:

*"Prin titlul executoriu nr.XX emis la data de XX și somația nr.XX din XX, emise de intimată în dosarul execuțional nr.-XX a fost declanșată împotriva apelantei contestatoare executarea silită pentru recuperarea unei creanțe în cuantum de XX lei, reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri și contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice – fiind emisă **D.I.P.A. nr.XX din data de XX.***

*(...)Raportat la ansamblul probator existent la dosarul cauzei, reținem că din extrasele de cont, depuse la filele 9-16 dosar fond, reiese că **apelanta contestatoare a achitat sumele aferente trimestrelor I-IV cu titlu de impozit pe venit și contribuții sănătate aferente anului XX.***

(...)Astfel cum reiese din înscrisurile existente la dosarul cauzei și necontestate de părți, **creanța fiscală – impozit pe venit și CASS stabilită prin decizia de impunere nr.XX din data de XX fiind achitată integral**, rezultă că au fost încălcate prevederile art.226 alin.(2) respectiv art.230 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, întrucât această obligație fiscală nu este scadentă nefiind exigibilă, fiind deja achitată de bună voie de apelantă (stinsă prin plată voluntară) la data întocmirii actelor de executare.(...)"

În drept: cu privire la raportul Codului de procedură fiscală cu ale acte normative, potrivit dispozițiilor art.3 alin.(2) din Codul de procedură fiscală

(2) Unde prezentul cod nu dispune, se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.

În ceea ce privește punerea în aplicare a unei hotărâri definitive, sunt aplicabile prevederile art. 24 din Legea contenciosului administrativ fiscal nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„ART. 24 **Obligația executării**

(1) **Daca în urma admiterii acțiunii autoritatea publică este obligată să încheie, să înlocuiască sau să modifice actul administrativ, să elibereze un alt înscris sau să efectueze anumite operațiuni administrative, executarea hotărârii definitive se face de bunăvoie în termenul prevăzut în cuprinsul acesteia, iar în lipsa unui astfel de termen, în termen de cel mult 30 de zile de la data rămânerii definitive a hotărârii.(...)"**

Potrivit dispozițiilor art.63, art.95 și art.154 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

“Art.63- (2) **Creanțele fiscale se stabilesc astfel:**

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

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

“Art.95- (4) **Declarația de impunere întocmită potrivit art. 102 alin. (2) este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, și produce efectele juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia.**

Art. 154. - Scadența creanțelor fiscale

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

(2) În cazul în care legea nu prevede scadența, aceasta se stabilește astfel:

a) prin ordin al ministrului finanțelor publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organele fiscale locale. “

Referitor la compensarea obligațiilor de plata și stingerea acestora, prevederile art.165 și art.167 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală prevăd:

„Art. 165. - Ordinea stingerii obligațiilor fiscale

(1) Dacă un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul, potrivit legii, sau care este distribuită potrivit prevederilor art. 163, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

a) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii;

b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local cu suma plătită se sting cu prioritate amenzile contravenționale individualizate în titluri executorii, în ordinea vechimii, chiar dacă debitorul indică un alt tip de obligație fiscală. Aceste prevederi nu se aplică în cazul plății taxelor astfel cum sunt definite la art. 1 pct. 36.

(3) În scopul stingerii obligațiilor fiscale, vechimea acestora se stabilește astfel:

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

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organul fiscal competent, 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/plătitor, în cazul în care legea prevede obligația acestuia de a calcula cuantumul obligației fiscale;”.

“Art. 167. - Compensarea

(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 plata de la buget, pana 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, inclusiv unitățile subordonate acesteia. Prin sume de plata de la buget se înțeleg sumele pe care statul sau unitatea/subdiviziunea administrativ-teritorială trebuie să le plătească unei persoane, inclusiv cele care rezultă din raporturi juridice contractuale, dacă acestea sunt stabilite prin titluri executorii.

(2) Creanțele 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. 154 sau 155, după caz;

b) la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu suma negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal central, potrivit legii;

c) la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal central, potrivit legii, pentru cererile de restituire a accizei sau taxei pe valoarea adăugată, după caz, depuse potrivit Codului fiscal;

d) la data comunicării deciziei, pentru obligațiile fiscale principale, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite de organul fiscal competent prin decizie;

e) la data depunerii la organul fiscal a declarațiilor de impunere rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor în cazul în care legea prevede obligația acestuia de a calcula cuantumul obligației fiscale;

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

g) la data primirii, în condițiile legii, de către organul fiscal a titlurilor executorii emise de alte instituții, în vederea executării silite;

h) la data nașterii dreptului la restituire pentru sumele de restituit potrivit art. 168, astfel:

1. la data plății pentru sumele achitate în plus față de obligațiile fiscale datorate;

2. la data prevăzută de lege pentru depunerea declarației anuale de impozit pe profit, în cazul impozitului pe profit de restituit rezultat din

regularizarea anuala, potrivit legii. Restituirea se face în limita sumei ramase după regularizarea impozitului anual cu platile anticipate neachitate;

3. la data emiterii deciziei de impunere anuala, în cazul impozitului pe venit de restituit rezultat din regularizarea anuala, potrivit legii. Restituirea se face în limita sumei ramase după regularizarea impozitului anual cu plățile anticipate neachitate;

4. la data procesului-verbal de distribuire, pentru sumele ramase după efectuarea distribuirii prevăzute la art. 258;

5. la data prevăzuta de lege pentru depunerea declarației fiscale, în cazul sumelor de restituit rezultate din regularizarea prevăzuta la art. 170;

6. la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisa de organul fiscal potrivit legii, pentru celelalte cazuri de sume de restituit.”

În ceea ce privește calcularea accesoriilor, sunt incidente prevederile art.173, art.174 și art.176 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu anul 2016 astfel:

“Art.173. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

“Art.174. - (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.

(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.

(...) (5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de intarziere.”

“Art.176- (1) Penalitățile de întârziere 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. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de intarziere este de 0,01% pentru fiecare zi de intarziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătura obligația de plata a dobânzilor.”

Față de prevederile legale de mai sus, rezultă că obligațiile de plată accesorii se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată ca o măsură accesorie în raport cu

debitul principal. De asemenea, stingerea creanțelor fiscale prin compensare, plată se efectuează la momentul în care obligațiile supuse compensării sau plății sunt certe, lichide și exigibile.

Prevederile Codului de procedura fiscală se coroborează cu prevederile art. 430-434 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civilă, republicată:

„ART. 430 *Autoritatea de lucru judecat*

(1) **Hotărârea judecătorească ce soluționează, în tot sau în parte, fondul procesului sau statuează asupra unei excepții procesuale ori asupra oricărui alt incident are, de la pronunțare, autoritate de lucru judecat cu privire la chestiunea tranșată.**

(2) **Autoritatea de lucru judecat privește dispozitivul, precum și considerentele pe care acesta se sprijină, inclusiv cele prin care s-a rezolvat o chestiune litigioasă.**

(3) *Hotărârea judecătorească prin care se ia o măsură provizorie nu are autoritate de lucru judecat asupra fondului.*

(4) *Când hotărârea este supusă apelului sau recursului, autoritatea de lucru judecat este provizorie.*

(5) *Hotărârea atacată cu contestația în anulare sau revizuire și păstrează autoritatea de lucru judecat până ce va fi înlocuită cu o altă hotărâre.*

ART. 431 *Efectele lucrului judecat*

(1) *Nimeni nu poate fi chemat în judecată de două ori în aceeași calitate, în temeiul aceleiași cauze și pentru același obiect.*

(2) *Oricare dintre părți poate opune lucrul anterior judecat într-un alt litigiu, dacă are legătura cu soluționarea acestuia din urmă.*

ART. 432 *Excepția autorității de lucru judecat*

Excepția autorității de lucru judecat poate fi invocată de instanța sau de părți în orice stare a procesului, chiar înaintea instanței de recurs. Ca efect al admiterii excepției, părții i se poate crea în propria cale de atac o situație mai rea decât aceea din hotărârea atacată.

ART. 433 *Puterea executorie*

Hotărârea judecătorească are putere executorie, în condițiile prevăzute de lege.

ART. 434 *Forța probantă*

Hotărârea judecătorească are forța probantă a unui înscris autentic.”

Se reține ca practică judiciară și doctrina au fost constante în a aprecia că **puterea de lucru judecat nu este limitată la dispozitivul hotărârii, ci ea se întinde și asupra considerentelor hotărârii**, care constituie susținerea necesară a dispozitivului, făcând corp comun cu acesta.

Totodată, potrivit jurisprudenței constante a CEDO, incertitudinea jurisprudențială este de natura a reduce încrederea justițiabililor în justiție și contravine principiului securității raporturilor juridice ca element esențial al preeminenței dreptului, astfel încât organul de soluționare al contestației va ține cont de soluțiile irevocabile pronunțate de instanțele judecătorești în speță.

Așadar, având în vedere cele ce preced, se reține că din moment ce aceeași problema dedusa judecații într-un litigiu dintre aceleași părți a fost soluționată irevocabil pe cale incidentală sau pe fond într-un anumit sens, rezultă că **acest aspect reținut de instanțe, care a stat la baza soluțiilor din dispozitivul hotărârilor, a dobândit putere de lucru judecat și, în mod corect, trebuie avut în vedere de organul de soluționare a contestației.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta următoarele:

- Având în vedere prevederile legale anterior menționate și faptul că prin Decizia Civilă nr. XX/XX pronunțată de Tribunalu XX în dosar nr. nr.XX, rămasă definitivă și irevocabilă, **s-a reținut că obligația fiscală restantă în sumă de XX lei stabilită prin Decizia de impunere privind plăți anticipate cu titlul de impozit/ contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul XX nr. XX din XX a fost stinsă prin plată voluntară de petentă, petenta nu mai înregistrează această obligație fiscală ca fiind restantă.**

- Din analiza Anexei la Decizia nr. XX din XX, se poate observa vechimea obligațiilor fiscale principale care se înregistrează la sursa „*Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente*” – cod 111, stabilite prin Decizia de impunere plăți anticipate nr. XX din XX.

- Termenul de plată a obligațiilor fiscale principale cu titlul de plăți anticipate în sumă de XX lei este data de XX.

- Cu privire la obligația fiscală principală în sumă de XX lei stabilite prin Decizia de impunere plăți anticipate nr. XX din XX, prin Decizia Civilă nr. XX/XX dosar nr.XX pronunțată de Tribunalul XX rămasă definitivă și irevocabilă, s-a reținut că suma de XX lei a fost stinsă prin plată voluntară de către petentă la termenul scadent, astfel nu există bază de calcul pentru accesoriilor stabilite pe perioada XX - XX în sumă totală de XX lei.

În speță data, organul de soluționare contestației a luat act de faptul ca obligația fiscală principală în cuantum de XX lei a făcut obiectul judecăți, instanța de judecată a reținut că obligația de plată a fost stinsă prin plată voluntară de petentă.

Având în vedere cele reținute, soluția pronunțată în dosarul nr. XX, precum și actele normative incidente în speță, în speță devin incidente prevederile art.279 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

Art. 279. – (1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”

astfel încât contestația formulată de persoana fizică XX urmează a fi **admisă pentru dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de XX lei**, reprezentând:

- dobânzi calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente*” în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente*” în sumă de XX lei;

cu consecința anulării parțiale a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX.

III.C. În ceea ce privește dobânzile în sumă de XX lei calculate la sursa 460 „Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice – Regularizări”, cauza supusa soluționării este dacă petenta datorează accesoriile în condițiile în care cu privire la achitarea debitului principal ce au generat accesoriile în cauza s-a pronunțat instanța printr-o soluție definitivă.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, s-au stabilit dobânzi calculate la sursa 460 „*Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice – Regularizări*” în sumă de XX lei calculate la obligația principală restantă în sumă de XX lei calculate pe perioada XX stabilit prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate – anul XX nr. **XX/XX**.

În drept, potrivit art.21, art.22, art.48, art.93, art.95, art.153, art.173, art.174 și art.176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 21 - Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) *Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impozitare care le generează sau în momentul la care contribuabilul/plătitorul este îndreptățit, potrivit legii, să ceară restituirea.*

(2) *Potrivit alin. (1), se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată sau dreptul contribuabilului/plătitorului de a solicita restituirea.”*

“Art. 22 - Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege.”

“Art. 48 - (1) *Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului/plătitorului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.”*

“Art. 93 - (2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. 4) și art. 102 alin. (2);*

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

“Art. 95 - (1) *Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.*

(2) *Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii. (...).*

(6) **Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii constituie și instiințări de plata, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plata.”**

“Art. 153 - (1) *În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organul fiscal organizează, pentru fiecare contribuabil/plătitor, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora. Evidența se organizează pe baza titlurilor de creanță fiscală și a actelor referitoare la stingerea creanțelor fiscale.”*

“Art. 173 - (1) *Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”*

„Art. 174 - (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.

(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 de impunere 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.”

În ceea ce privește stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate sunt aplicabile prevederile art.296²⁵și art.296³¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare anul 2015:

„Art. 296²⁵ Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale

...(4) Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, precum și încadrarea în plafonul minim prevăzut la art. 296²² alin. (2), (21), (22), (5) și (6) se realizează de organul fiscal competent, **prin decizie de impunere anuală.**

...(7) **Modelul, conținutul, modalitatea de depunere și de gestionare a declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii prevăzută la alin.(1) se aprobă prin ordin comun al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală și al președintelui Casei Naționale de Pensii Publice.”**

Conform Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate – anul XX nr. XX/XX, comunicata petentei în data de XX prin SPV:

„Sumele stabilite prin prezenta decizie se plătesc în termen de 120 de zile de la data comunicării prezentei. Pentru plata cu anticipație a sumelor se acordă bonificație 10% din aceste sume, dacă sunt plătite integral în termen de 60 de zile de la data comunicării prezentei.”

Fată de prevederile legale de mai sus, rezultă că organul fiscal emite titluri de creanță în baza cărora realizează colectarea creanțelor fiscale, stingerea obligațiilor de plată efectuându-se cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedura fiscală, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de

plata sau plata cu întârziere a creanțelor, debitorul datorează dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere.

În ceea ce privește diferențele de contribuții sociale de sănătate stabilite în plus, acestea se individualizează de către organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilei, inclusiv în ceea ce privește calcularea accesoriilor aferente.**

Totodată, diferențele de contribuții rezultate din regularizarea anuală se achită în termen de 120 de zile de la comunicarea deciziei de impunere anuală, iar pentru nerespectarea termenului se datorează dobânzi de întârziere și penalități de întârziere, după caz, în funcție de momentul plății și de perioadele de întârziere înregistrate.

În speta sunt incidente dispozițiile art.47 din Codul de procedură fiscală, potrivit carora:

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

(3) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță ori de câte ori contribuabilul/plătitorul a optat pentru această modalitate de emiteră și de comunicare.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- Obligația fiscală restantă în sumă de XX lei care constituie baza de calcul accesorii s-a stabilit prin actul administrativ fiscal Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul XX nr.XX din XX.

- Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul XX nr. XX din XX au fost stabilite diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de XX lei. Suma de plată stabilită prin actul administrativ fiscal are termen la plată după 120 zile de la data comunicării, respectiv XX, respectiv XX.

- Pentru plata cu anticipație a sumelor se acordă o bonificație de 10% din obligația de plată, dacă este plătită integral în termen de 60 zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, respectiv până la data de XX. Din documentele existente la dosarul contestației, s-a constatat că **obligația fiscală principală a fost achitată la data de XX în sumă de XX lei**, mai puțin cu suma aferentă bonificației de 10% respectiv XX lei (XXlei – XX lei = XX lei).

- La data de XX, contribuabila înregistra obligații fiscale accesorii restante reprezentând accesorii în sumă de XX lei stabilite prin actul administrativ Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XX/XX. Stingerea obligațiilor fiscale s-a efectuat în ordinea prevăzută de art.165 din Legea 2017/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.

- Plata de XX lei efectuată la data de XX reprezentând plată cu anticipație aferentă obligației de plată în sumă de XX lei stabilită prin Decizia de impunere XX din XX a stins cu prioritate obligația restantă în sumă de XX lei, astfel contribuabilul nu a mai beneficiat de bonificație 10% în cuantum de XX lei, înregistrând astfel obligații fiscale restante în sumă de XX lei.

- La data de XX, s-a efectuat plata în sumă de XX lei reprezentând plată cu anticipație aferentă obligației de plată în sumă de XX lei stabilită prin Decizia de impunere XX din XX, a stins cu prioritate obligația restantă în sumă de XX lei, astfel contribuabilul nu a mai beneficiat de bonificație 10% în cuantum de XX lei, înregistrând astfel obligații fiscale restante XX lei.

- Se reține faptul că deși contribuabila a efectuat plata cu anticipație integral, diminuată cu valoarea bonificației pentru obligațiile fiscale datorate în sumă de XX lei respectiv XX lei, înregistrând concomitent și alte obligații fiscale restante decât cele stabilite prin deciziile de impunere anuală amintite mai sus, stingerea obligațiilor fiscale s-a realizat ordinea vechimii obligațiilor principale, și apoi obligațiile fiscale accesorii.

- **Actul administrativ fiscal nr. XX/XX a făcut obiectul dosarului XX** înregistrat la Tribunalul XX fiind pronunțată o hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă respectiv Decizia Civilă nr.XX a Curții de Apel XX prin care s-a dispus:

„Casează sentința recurată și în rejudecare:

Admite acțiunea formulată.

Dispune anularea Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX din XX emisă de pârâta A.J.F.P. XX.”

- Organul fiscal a pus în aplicare dispozitivul Decizia Civilă nr.XX, fiind anulate accesoriile în sumă de XX lei din evidența fiscală, fără să se analizeze modul de stingere a obligațiilor fiscale, revenirea la starea inițială și acordarea drepturilor fiscale de care beneficiază contribuabilul în urma anulării actului administrativ fiscal care a influențat în sens negativ acordarea bonificației fiscale.

Referitor la desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale, sunt aplicabile prevederile art.50 alin.(1), alin.(2), alin.(3), art.51alin.(1), alin.(2),

Art. 50 Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul actelor administrative fiscale prevăzute la art.49 alin. (3), inclusiv cele transmise spre administrare organelor fiscale centrale, rămase definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite decizie de anulare.

Art. 51 Efectele anulării actului administrativ fiscal

(1) Ori de câte ori se anulează un act administrativ fiscal, organul fiscal competent emite un alt act administrativ fiscal, dacă acest lucru este posibil în condițiile legii.

(2) Emiterea unui alt act administrativ fiscal nu mai este posibilă în situații cum sunt:

- a) s-a împlinit termenul de prescripție prevăzut de lege;*
- b) viciile care au condus la anularea actului administrativ fiscal privesc fondul actului.”*

Referitor la dreptul de apreciere al organului fiscal sunt aplicabile prevederile următoarelor acte normative:

- Art. 6 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare, care prevede ca:

„Exercitarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit sa aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce ii revin, relevanta stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de proba prevazute de lege și sa adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauza raportat la momentul luării unei decizii. In exercitarea dreptului sau de apreciere, organul fiscal trebuie sa ia în considerare opinia emisa în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistenta și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptata de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanta judecătoreasca, printr-o hotărâre definitiva, emisa anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. In situația în care organul fiscal constata ca exista diferențe între starea de fapt fiscala a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul sa consemneze constatările în conformitate cu situația fiscala reala și cu legislația fiscala și are obligația sa menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabila.

(2) Organul fiscal își exercita dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justa între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.(...)”

- Art. 7 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare, care prevede ca:

„Rolul activ și alte reguli de conduita pentru organul fiscal

(1) În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevazute de lege ce ii revin acestuia în desfășurarea procedurii.

(2) Organul fiscal are obligația sa examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și sa îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) Organul fiscal este îndreptățit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obțină și sa utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corecta a situației

fiscale a contribuabilului/plătitorului. In analiza efectuata, organul fiscal este obligat sa identifice și sa ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevazute de lege.”

În speță se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*”(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, **organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.** Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată. ”*

coroborat cu alin.(4) al aceluiași articol și cu pct.11.4 din Ordinul presedintelui ANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală: *„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. 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.”*, respectiv urmează a se **desființa în parte** Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. XX/XX reprezentând **dobânzi în sumă de XX lei** calculate la sursa 460 „Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice – Regularizări”, urmând ca organul fiscal să procedeze la recalcularea accesoriilor și de faptul că în situația în care problema dedusa judecații într-un litigiu dintre aceleași părți a fost soluționată irevocabil pe cale incidentală sau pe fond într-un anumit sens, rezultă că **acest aspect reținut de instanțe, care a stat la baza soluțiilor din dispozitivul hotărârilor, a dobândit putere de lucru judecat și, în mod corect, trebuie avut în vedere de organul de de administrare fiscală, respectiv de A.J.F.P. XX**, și făcând aplicațiunea art. 6 alin. (1) și (2) din

Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare.

III.D. Referitor la accesoriile în sumă totală de XX lei, reprezentand:

- dobânzi calculate la sursa 675 „*Impozit pe venit aferent declarației unice*” în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 675 „*Impozit pe venit aferent declarației unice*” în sumă de XX lei;

cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat în mod legal la emiterea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, în condițiile în care contestatoarea nu a achitat obligațiile de plată stabilite și comunicate.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, s-au stabilit:

- dobânzi calculate la sursa 675 „*Impozit pe venit aferent declarației unice*” în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 675 „*Impozit pe venit aferent declarației unice*” în sumă de XX lei.

Din analiza Anexei la Decizia nr.XX din XX se poate observa vechimea obligațiilor fiscale principale care se înregistrează la sursa „*Impozit pe venit aferent declarației unice*”.

Petenta a transmis declarația unică aferentă veniturilor realizate din activități juridice pe anulul XX către organul fiscal la data de 03.06.2019, fiind înregistrată sub nr.XX la A.J.F.P. XX, **prin care a declarat că diferențe de impozit din regularizarea anuală XX în sumă de XX lei, la data de XX, au fost achitate în parte suma de XX lei, diferențele neachitate la termenul de XX fiind în sumă de XX lei.**

Petenta a achitat suma de **XX lei** în contul „*Sume reprezentând impozit pe venit și contribuții sociale datorate de persoanele fizice în curs de distribuire*”, suma plătită în acest cont a fost distrusă astfel:

- suma de **XX lei** a stins obligații fiscale reprezentând „**Contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente declarației unice**”;

- suma de **XX lei** a stins obligații fiscale reprezentând **"Impozit pe venit aferent declarației unice"**.

Se reține că **suma de XX lei a stins în parte obligațiile fiscale reprezentând "Impozit pe venit aferent declarației unice"** astfel petenta înregistrând obligații fiscale restante în sumă de XX lei.

Obligația de plată în sumă de XX lei a fost stinsă la data de XX în urma efectuării unei plăți în sumă de XX lei în contul „*Sume reprezen-*

tând impozit pe venit și contribuții sociale datorate de persoanele fizice în curs de distribuire”, suma plătită în acest cont a fost distribuită astfel:

- suma de XX lei a stins obligații fiscale reprezentând „Contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente declarației unice”;

- suma de XX lei a stins obligații fiscale reprezentând "Impozit pe venit aferent declarației unice".

În drept, potrivit art.21, art.22, art.48, art.93, art.153, art.173, art.174 și art.176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 21 - Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impozitare care le generează sau în momentul la care contribuabilul/plătitorul este îndreptățit, potrivit legii, să ceară restituirea.

(2) Potrivit alin. (1), se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată sau dreptul contribuabilului/plătitorului de a solicita restituirea.”

“Art. 22 - Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege.”

“Art. 48 - (1) Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului/plătitorului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.”

“Art. 93 - (2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. 4) și art. 102 alin. (2);

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

“Art. 153 - (1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organul fiscal organizează, pentru fiecare contribuabil/plătitor, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora. Evidența se organizează pe baza titlurilor de creanță fiscală și a actelor referitoare la stingerea creanțelor fiscale.”

“Art. 173 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

„Art. 174 - (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.

(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 de impunere 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.”

„Art. 176 - (1) Penalitățile de întârziere 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. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.(...).”

Referitor la plățile efectuate în contul unic sunt aplicabile dispozițiile art.163 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

„Art. 163 Dispoziții privind efectuarea plății

(1) Plățile către organul fiscal se efectuează prin intermediul băncilor, trezoreriilor și al altor instituții autorizate să deruleze operațiuni de plată.

(2) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și organul fiscal local, debitorii efectuează plata acestora într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile fiscale datorate. Tipurile de obligații fiscale supuse acestor prevederi se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F., în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și prin ordin al ministrului dezvoltării regionale, administrației publice și fondurilor europene, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local.

(3) Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile fiscale datorate.

(4) în cazul în care suma plătită nu acoperă obligațiile fiscale datorate unui buget sau fond, distribuirea în cadrul fiecărui buget sau fond se face în următoarea ordine:

a) pentru toate impozitele și contribuțiile sociale cu reținere la sursă;

b) pentru toate celelalte obligații fiscale principale;

c) pentru obligațiile fiscale accesorii aferente obligațiilor prevăzute la lit. a) și b).

(5) în cazul în care suma achitată nu acoperă toate obligațiile fiscale aferente uneia dintre categoriile prevăzute la alin. (4), distribuirea se face, în cadrul categoriei respective, proporțional cu obligațiile fiscale datorate.

(6) Metodologia de distribuire a sumelor plătite în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

Obligațiile fiscale de plată ale contribuabililor persoane fizice, declarate de către aceștia prin Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, se plătesc în contul unic de disponibil 55.04 "Sume reprezentând impozit pe venit și contribuții sociale datorate de persoanele fizice în curs de distribuire" este deschis pe codul numeric personal/numărul de identificare fiscală al contribuabililor la unitățile Trezoreriei Statului la care este arondat organul fiscal central competent pentru administrarea creanțelor fiscale datorate de aceștia. Sumele plătite de către contribuabili în contul unic se distribuie de către organul fiscal central competent, proporțional cu obligațiile fiscale de plată, respectiv cu obligațiile fiscale înregistrate în declarația unică în conturile 20.A.03.51.00 "Impozit pe venit aferent declarației unice", 22.A.21.48.00 "Contribuții de asigurări sociale aferente declarației unice" și 26.A.21.49.00 "Contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente declarației unice", cu excepția contribuabililor care beneficiază de înlesniri la plată.

Potrivit art.120 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal în vigoare la 31.12.2018:

„Art. 120 - Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice - Capitolul II. Date privind impozitul pe veniturile estimate/norma de venit a se realiza în România și contribuțiile sociale datorate

(1) Contribuabilii, care desfășoară activitate, în cursul anului fiscal, în mod individual sau într-o formă de asociere fără personalitate juridică, sunt obligați să depună la organul fiscal competent declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, pentru venitul estimat a se realiza în fiecare an fiscal, indiferent dacă în anul fiscal anterior au înregistrat pierderi, până la data de 15 martie inclusiv a fiecărui an. Fac excepție contribuabilii care realizează venituri pentru care impozitul se reține la sursă.”

„Art. 120¹ - Determinarea și plata impozitului pe venitul anual estimat

(1) Contribuabilii prevăzuți la art.120 au obligația estimării venitului net anual pentru anul fiscal curent, în vederea stabilirii impozitului anual estimat, prin depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și

contribuțiile sociale până la data de 15 martie, inclusiv, a anului de realizare a venitului.”

„Art. 133 - Dispoziții tranzitorii

(13) Pentru veniturile realizate în anul 2017, se aplică următoarele reguli:

a) contribuabilii care aveau obligația depunerii declarației privind venitul realizat, din România și din străinătate, potrivit reglementărilor în vigoare la data realizării venitului, au obligația depunerii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, prevăzute la art.122, respectiv art.130, până la data de 15 iulie 2018 inclusiv;”

Conform art. 3 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 63/2018, termenul prevăzut la art. 120 se prorogă **până la data de 31 iulie 2018:**

„Art. 3 Termenul prevăzut la art. 133 alin. (13) lit. a), alin. (14) lit. a), alin. (15) lit. a), art. 151 alin. (4) și art. 174 alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688 din 10 septembrie 2015, cu modificările și completările ulterioare, termenul prevăzut la art. II alin. (7), (9) și (13) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 18/2018 privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 260 din 23 martie 2018, aprobată cu completări prin Legea nr. 145/2018, precum și termenul prevăzut la art. IV alin. (3) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 291 din 30 martie 2018, se prorogă până la data de 31 iulie 2018.”

Cu referire la acordarea bonificației pentru diferențele de impozit pe venit sunt aplicabile dispozițiile art.133, alin. (15) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

“(15) În anul 2018 se acordă următoarele bonificații:

a) pentru depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prin mijloace electronice de transmitere la distanță conform art. 79 din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, până la 15 iulie 2018 inclusiv, se acordă o bonificație de 5% din impozitul pe venit plătit integral până la 15 martie 2019 inclusiv, reprezentând obligațiile fiscale anuale pentru anul 2018. Valoarea bonificației diminuează impozitul pe venitul/câștigul net anual și/sau impozitul pe venitul anual, de plată;

b) pentru plata cu anticipație a impozitului pe venit se acordă o bonificație de 5% din impozitul pe venit anual estimat declarat prin

Declarația unică și plătit integral până la 15 decembrie 2018 inclusiv. Valoarea bonificației diminuează impozitul pe venitul net anual estimat și/sau impozitul pe venitul anual estimat, de plată."

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- Petenta înregistrează obligații fiscale principale restante în sumă de XX lei la impozit pe venit aferent declarației unice până la data de XX, acestea fiind stinse prin plată voluntară.

- Pentru neachitarea la termenul scadent, au fost calculate dobânzi în sumă de XX și penalități de întârziere în sumă de 18 lei pe perioada XX.

- Petenta înregistrează obligații fiscale principale restante care au termen scadent la data de XX la sursa "*Impozit pe venit aferent declarației unice*".

- Prin urmare, în stabilirea obligațiilor fiscale accesorii, organele de administrare fiscală au avut în vedere **data scadenței obligației fiscale principale** înscrise în Declarația unică nr. XX din XX, care reprezintă titlul de creanță și produce efecte juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia în condițiile legii. **Data de la care operează stingerea și data la care creanțele există deodată, fiind certe, lichide și exigibile este data de XX.**

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

Baza de calcul a dobânzilor și penalităților de întârziere este obligația fiscală principală în sumă de XX lei, numărul de zilele de întârziere este 176, iar cota care se aplică este:

- pentru dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere, fiind calculată suma de XX lei ;
- pentru penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere, fiind calculată suma de XX lei.

- Petenta nu contestă componentele accesoriilor sub aspectul cotelor aplicate modul de calcul al accesoriilor, baza de calcul, cota de accesorii aplicată și numărul de zile pentru care au fost calculate.

- Referitor la susținerile petentei de nedatorate a accesoriilor în sumă totală de XX lei calculate la obligația principală restantă în sumă XX lei la sursa „*Impozit pe venit aferent declarației unice*” cu titlul impozit pe venit și neachitat până la data XX, motivată de faptul că nu a

fost acordată bonificația de 5%, se retine că pentru veniturile realizate din activitatea de avocatură se datorează impozit pe venit, acest impozit precum și temenele scadente sunt reglementate de Codul fiscal.

Din analiza documentelor justificative existente la dosarul contestației a plăților efectuate privind stingerea diferențelor de impozit în sumă de XX lei declarate prin Declarația unică nr. XX/XX se desprinde că **obligația fiscală nu a fost plătită integral, ci doar în parte- în sumă de XX lei**, astfel neîndeplinind condiția de acordare a bonificației de 5%.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare pentru perioada emiterii actului administrativ fiscal contestat, se reține că Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XX/XX a fost emisă de către organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice XX, precum și faptul că singurele motive de fapt pe care le prezintă contestatoarea se referă la faptul că obligațiile fiscale în parte sunt achitate și sunt aferente anului XX, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,

coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în ceea ce privește respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale, care precizează:

“Contestația poate fi respinsă ca:

(...) a) neîntemeiată, în situația în care argumente de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de petenta XX a împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX pentru accesoriile în sumă totală de **XX lei**, reprezentand:

- dobânzi calculate la sursa 675 „*Impozit pe venit aferent declarației unice*” în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 675 „*Impozit pe venit aferent declarației unice*” în sumă de XX lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale invocate, se:

DECIDE:

- **Admiterea în parte contestației** formulate de d-na XX împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX, pentru suma totală de **XX lei**, reprezentând:

- dobânzi calculate la sursa 63 „*Diferențe de impozit anual de regularizat*” în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 63 „*Diferențe de impozit anual de regularizat*” în sumă de XX lei;

- dobânzi calculate la sursa 111 "*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente*" în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 111 "*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente*" în sumă de XX lei;

cu consecința anulării parțiale a acesteia.

- **Respingerea ca neîtemeiată a contestației** formulate de d-na XX împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX, pentru totală de **XX lei**, reprezentând:

- dobânzi calculate la sursa 675 "*Impozit pe venit aferent declarației unice*" în sumă de XX lei;

- penalități de întârziere la sursa 675 "*Impozit pe venit aferent declarației unice*" în sumă de XX lei.

- **Desființarea parțială** a Deciziei referitoare la obligațiile de plata accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.XX din XX emisă de A.J.F.P. XX – Serviciul Evidență pe Plătitor Persoane Fizice pentru dobânzile calculate la sursa 460 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice - Regularizări*” în sumă totală de **XX lei**, urmând ca organele fiscale să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.

- prezenta decizie se comunică :
 - D-nei XX;
- AJFP XX – Serviciul Evidență pe plătitor persoane fizice.

Prezenta decizie poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul XX în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL