

## **D E C I Z I A nr.838/409/30.04.2014**

privind soluționarea contestației formulată de doamna X, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.../07.03.2014

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../26.02.2014 de către Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara asupra contestației formulată de doamna X județul Hunedoara, împotriva DECIZIEI nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara și care vizează suma totală de ... lei, reprezentând obligații fiscale accesorii:

- ... lei - aferente impozitului pe venit
- ... lei - aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente
- ... lei - aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică.

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

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

**I.** Prin contestația formulată, contestatoarea solicită anularea obligațiilor fiscale accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate, arătând faptul că, accesoriile au fost calculate de către organul fiscal pentru o perioadă de timp anterioară datei înființării PFA și mai mult, debitul stabilit a fost achitat.

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

- ... lei - aferente impozitului pe venit

- ... lei - aferente CASS datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanelor care nu realizează venituri
- ... lei - aferente CAS datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică.

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

**A.** In ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă contestatorul datorează aceste sume, în condițiile în care, pe de o parte nu a contestat debitele de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate care au generat aceste obligații fiscale accesorii, iar pe de altă parte susține că obligațiile fiscale principale evidențiate au fost achitate.

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

1. Decizia de impunere din oficiu nr.../23.04.2013 privind stabilirea obligațiilor de plată la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, ca urmare a nedepunerii declarației, de către contribuabilul persoană fizică, emisă de CJASS Hunedoara, astfel:

- ... lei - CASS aferentă perioadei 01.01.2012 - 31.03.2012
- ... lei - CASS aferentă perioadei 01.04.2012 - 30.06.2012
- ... lei - CASS aferentă perioadei 01.07.2012 - 30.09.2012
- ... lei - CASS aferentă perioadei 01.10.2012 - 31.12.2012.

2. Decizia de impunere nr.../30.08.2012 pentru plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2012, emisă de fosta AFP Deva, astfel:

- ... lei - termen de plată 25.09.2012
- ... lei - termen de plată 25.12.2012.

3. Decizia de impunere nr.../04.03.2013 privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013, emisă de fosta AFP Deva, astfel:

- ... lei - termen de plată 25.03.2013
- ... lei - termen de plată 25.06.2013
- ... lei - termen de plată 25.09.2013

- ... lei - termen de plată 25.12.2013.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele fiscale precizează că, obligațiile fiscale accesorii au fost generate la data de 31.12.2013 și sunt aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate neachitate la termenul de scadență, existente în baza de date.

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

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

*Art.119 “Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

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

*Art.120 “Dobânzi*

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

*Art.120<sup>1</sup> “Penalități de întârziere*

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

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

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

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

Conform anexei la decizia de accesorii contestată, obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei sunt aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoane care realizează venituri din activități independente, individualizate prin Deciziile de impunere mai sus menționate și sunt calculate pentru perioada 16.03.2012 - 31.12.2013.

În cauza analizată, se reține că petenta nu face nicio referire prin contestație la faptul că și-ar fi exercitat dreptul la calea de atac împotriva Deciziilor de impunere privind stabilirea contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate, recunoscând astfel că datorează aceste debite, dar a contestat obligațiile fiscale accesorii stabilite de organele fiscale.

In acest sens, pentru obligațiile de plată principale au fost emise Decizii de impunere atât de CJASS Hunedoara, cât și de către fosta AFP Deva, pentru care se puteau face contestații la organul emitent, sub sancțiunea decăderii, conform dispozițiilor Codului de procedură fiscală, republicat, petenta având posibilitatea legală să conteste la CJASS Hunedoara și fosta AFP Deva, debitele de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate.

Astfel, creanța fiscală principală reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate a fost stabilită de către CJASS Hunedoara și fosta AFP Deva, iar AJFP Hunedoara a calculat doar obligațiile fiscale accesorii asupra creanței fiscale principale neachitate.

Intrucât debitele reprezentând CASS datorate la anul 2012 și anul 2013 au rămas neachitate, pentru neplata acestora, contribuabila datorează dobânzi și penalități de întârziere, calculate potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, republicat.

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

Referitor la argumentele petentei privind achitarea integrală la data scadenței a obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr../04.03.2013, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere faptul că plățile efectuate nu au stins obligațiile de plată considerate de contestatoare, deoarece în materia stingerii obligațiilor fiscale, plățile curente ale contribuabililor nu pot stinge obligațiile fiscale curente decât în măsura în care nu există obligații fiscale restante altminteri, independent de voința contribuabililor, operează de drept stingerea obligațiilor fiscale în ordinea vechimii, motiv pentru care plățile curente vor stinge mai întâi obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii și suma rămasă va fi utilizată pentru stingerea obligațiilor curente respectiv, obligațiile fiscale principale în ordinea vechimii și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.

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

Deși petenta consideră că a achitat obligațiile fiscale principale, plata efectuată a stins obligații fiscale restante aflate în evidența fiscală, în ordinea vechimii, în conformitate cu art.115 din Codul de procedură fiscală, republicată.

Prin urmare, pe perioada 16.03.2012 - 31.12.2013, petenta figurează cu debite neachitate în termen, motiv pentru care datorează dobânzi și penalități de întârziere, conform deciziei de accesorii contestată.

Totodată, referitor la susținerea petentei potrivit căreia, accesoriile au fost calculate de către organul fiscal pentru o perioadă de timp anterioară datei înființării PFA, așa cum s-a reținut mai sus, petenta nu face nicio referire prin contestație la faptul că și-ar fi exercitat dreptul la calea de atac împotriva Deciziei de impunere din oficiu nr.../23.04.2013 privind stabilirea contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate, recunoscând astfel că datorează aceste debite stabilite pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012.

Astfel, creanța fiscală principală reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate a fost stabilită de către CJASS Hunedoara, AJFP Hunedoara a calculat doar obligațiile fiscale accesorii asupra creanței fiscale principale neachitate la termenul de scadență.

Ca urmare, se reține că obligațiile fiscale accesorii se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată și, se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Având în vedere cele mai sus prezentate, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, în baza prevederilor art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora: *“contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

**B.** In ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, din care ... lei aferente impozitului pe venit și ... lei aferente contribuției de asigurări sociale de stat, cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond, în condițiile în care doamna X, nu aduce niciun fel de motivații în susținerea contestației.

In fapt, obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, contestate de către petentă, au fost stabilite prin DECIZIA nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către AJFP Hunedoara și sunt aferente debitorilor de natura contribuțiilor de asigurări sociale de stat și a debitorilor de natura impozitului pe venit, stabilite ca obligație de plată prin Decizii de

impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013, emise de fosta AFP Deva.

Prin contestația formulată împotriva DECIZIEI nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, doamna X, contestă integral obligațiile fiscale accesorii, fără a aduce argumente și fără a prezenta documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organul fiscal, pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite suplimentar în sumă de 47 lei.

Se reține că petenta, deși contestă integral DECIZIA nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, aduce argumente numai în ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d), art.213 alin.4 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevăd :

Art.206 *“Forma și conținutul contestației.*

*(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*c) motivele de fapt și de drept ,*

*d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.*

Art.213 *“Soluționarea contestației.*

*...(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei ...”*

Norme metodologice:

182.1. *“În temeiul art.182 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”*

Art.182 a devenit în forma republicată art.213

Față de prevederile legale menționate, contestația formulată de petentă trebuia să cuprindă motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care aceasta se întemeiază.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art.213 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile punctului 11.1 din OANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

Art.213 *“Soluționarea contestației*

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.*

*Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării...*

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*[...] b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;[...]*”,

organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume, în conformitate cu prevederile pct.2.5. din OANAF nr.450/2013:

*“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”,*

se va respinge contestația formulată de doamna X, ca nemotivată și nesusținută cu documente pentru obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei.

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

### **DECIDE:**

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

2. Respingerea ca nemotivată și nesusținută cu documente a contestației formulată de doamna X împotriva DECIZIEI nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către AJFP Hunedoara și care vizează suma totală de ... lei reprezentând obligații fiscale accesorii:

- ... lei - aferente impozitului pe venit
- ... lei - aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică.

Prezenta decizie se comunică la:

- doamna X

- Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara.

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

**DIRECTOR GENERAL,**