

DECIZIA nr. 396 / 20.05.2019

privind solutionarea contestatiei formulată de doamna **X**,
înregistrată la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/09.04.2019

Directia Generală Regională a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizată de către Administratia sector 6 a Finantelor Publice cu adresa nr. x/28.03.2019, înregistrată la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/09.04.2019, completată cu adresele inregistrate la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/LMU/24.04.2019 si sub nr. x/LMU/13.05.2019, cu privire la contestatia formulată de doamna **X**, cu domiciliul în Bucuresti, Bd. I M nr. A, bl. K, sc. A, et., ap., sector 6.

Obiectul contestatei, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. x/04.02.2019, îl constituie Decizia referitoare la obligatiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018 emisă de Administratia sector 6 a Finantelor Publice, comunicată prin incarcarea in SPV la data de 01.02.2019, prin care au fost stabilite obligatii fiscale accesorii aferente diferentelor de contributii rezultate din regularizarea anuală în sumă de y lei.

Constatând că, în spetă, sunt întrunite conditiile prevăzute de prevederile art. 268 alin.(1), 269, art.272 alin (2) lit.(a) si art.352 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generală Regională a Finantelor Publice Bucuresti este investită să solutioneze contestatia formulată de doamna **X**.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestatia formulată impotriva deciziei referitoare la obligatiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018 doamna X aduce urmatoarele argumente:

Prin decizia de impunere anuala pe anul 2012 nr. x/17.09.2017 s-a stabilit obligatia de plata a CASS in suma de t lei, iar prin decizia de impunere anuala rectificativa nr. x/18.04.2018 s-a dispus inlocuirea deciziei de impunere anuala pe anul 2012 nr. x/17.09.2017.

Intrucat decizia primara a fost anulata, contestatara solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei referitoare la obligatiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018 Administratia sector 6 a Finantelor Publice a stabilit obligatii fiscale accesorii aferente diferentelor de contributii rezultate din regularizarea anuală în sumă de y lei, calculate pentru perioada 31.12.2017-31.12.2018.

III. Fată de constatările organului fiscal, sustinerile contestatarei, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată si documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabila datoreaza accesorii in suma de y lei, in conditiile in care, pe de-o parte accesoriile contestate au fost corectate de catre organul fiscal prin decizie de corectie, urmare rectificarii debitului asupra carora au fost calculate accesoriile contestate, iar pe de alta parte accesoriile se calculeaza pana la data stingerii acestor obligatii

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018 Administratia sector 6 a Finantelor Publice a stabilit accesorii aferente diferentelor de CASS rezultate din regularizarea anuala în sumă de y lei, pentru perioada 31.12.2017-31.12.2018, debitul asupra caruia au fost calculate accesoriile fiind stabilit prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 nr. x/17.09.2017.

Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate anul 2012 nr. x/17.09.2017, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 28.09.2017, au fost stabilite diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite în plus în sumă de t lei.

Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate anul 2012 nr. x/18.04.2018, comunicata sub semnatura in data de 24.04.2018, au fost stabilite diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite în minus, fata de impunere precedenta, în sumă de t lei.

În drept, potrivit art.21, art.22, art.48, art.93, art.95, art.153, art.165, art.173, art. 174 si art.176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările si 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 si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora**, in conditiile in 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. 165 - (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. (...).

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

a) **în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;**

b) în funcție de termenul de plată prevăzut la art. 156 alin. (1), 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. 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.

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

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

Potrivit prevederilor art.296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 296²⁵ - (4) Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate. (...).

(6) Plata contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită prin decizia de impunere anuală se efectuează în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei, iar sumele achitate în plus se compensează sau se restituie potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.”

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 procedură fiscală, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată 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 contribuabilului, inclusiv în ceea ce privește calcularea accesoriilor aferente.

Totodată, diferențele de contribuții rezultate din regularizarea anuală se achită în termen de 60 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.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, din referatul cauzei, din adresa privind completarea dosarului contestației transmise de Administrația sector 6 a

Finanțelor Publice urmare solicitării organului de soluționare a contestației, raportat la susținerile contestatarului, rezulta următoarele:

1. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018 organele fiscale din cadrul Administrației sector 6 a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina contribuabilului X accesorii în sumă de y lei aferente debitului stabilit prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/17.09.2017, calculate pentru perioada 31.12.2017-31.12.2018.

2. Diferențele de contribuții rezultate din regularizarea anuală asupra cărora s-au calculat accesoriile în suma de y lei, au fost individualizate prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/17.09.2017, comunicată la 28.09.2017, prin care s-au stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de t lei, fiind comunicată contribuabilului.

Totodată, prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/18.04.2018 s-au stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în minus, față de impunerea precedentă, în sumă de t lei.

Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/18.04.2018, prin care a fost restrânsă impunerea din decizia de impunere anuală nr. x/17.09.2017 a fost emisă urmare adresei contestației înregistrate la AS6FP sub nr. x/19.10.2017, fiind comunicată sub semnătură în data de 24.04.2018, cu adresa nr. x/18.04.2018.

Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/18.04.2018 s-au stabilit următoarele:

Decizie anterioară

1. Total baza de calcul - t lei
2. Total contribuție datorată - t lei
3. Obligații privind plățile anticipate - t lei
4. Diferențe de contribuții rezultate regularizarea anuală în plus - t lei.

Decizie curentă

1. Total baza de calcul - t lei
2. Total contribuție datorată - t lei
3. Obligații privind plățile anticipate - t lei
4. Diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală - t lei.

5. Diferențe de contribuții constatate în minus – t lei

3. Accesoriile în suma de y lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018 au fost calculate pentru perioada 31.12.2017-31.12.2018 asupra debitului în suma de t lei din decizia de impunere nr. x/17.09.2017, respectiv pentru perioada 31.12.2018-31.12.2018 asupra debitului în suma de t lei rezultat urmare emiterii deciziei de impunere nr. x/18.04.2018.

4. Ulterior, accesoriile aferente CASS stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018 au fost recalulate de organul fiscal, numai asupra diferenței de contribuții rezultate din regularizarea anuală în suma de t lei, urmare emiterii deciziei de impunere nr. x/18.04.2018, respectiv:

- t lei x 352 zile x 0.02% = t lei; t lei x 352 zile x 0.01% = y lei;
- t lei x 13 zile x 0.02% = t lei; t lei x 13 x 0.02% = y lei.

Ca urmare, prin decizia de corectare nr. x/09.05.2019, emisă în baza Referatului nr. x/19.04.2018, organul fiscal a scăzut accesoriile în suma de y lei stabilite prin decizia referitoare la obligații de plată accesorii nr. x/31.12.2018.

Potrivit art. 50 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:
„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.“*

Conform art.268 „Posibilitatea de contestare” din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

„**Art.268** – (1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.*

(2) **Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”**

De asemenea, potrivit art.269 alin.(2) din actul normativ sus-mentionat „*Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.”*

Potrivit art.276 din Codul de procedura fiscala:

„**Art.276** – (1) *În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

În speta, sunt aplicabile și Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, care la pct. 11.1. prevad:

“*Contestația poate fi respinsă ca:*

[...]

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.”

Prin urmare, contestația formulată de doamna pentru accesorii aferente CASS în suma de y lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018 este fără obiect și pe cale de consecință urmează a se respinge contestația ca fiind ramasă fără obiect, întrucât organul fiscal a anulat obligațiile fiscale.

5. În ceea ce privește accesoriile aferente CASS în suma de y lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018 se reține că acestea sunt aferente obligațiilor de plată CASS stabilite prin decizia de impunere nr. x/17.09.2017, corectată prin decizia de impunere nr. x/18.04.2018 emisă de AS6FP, scadentă la 28.11.2017 tinând seama că din plată în suma de t lei efectuată la data de 18.12.2018 au fost stinse obligațiile de plată restante.

Avand in vedere prevederile art.165 din Codul de procedura fiscala, rezulta ca stingerea obligatiilor de plata se face cu respectarea ordinii legale, expres prevazuta de Codul de procedura fiscala, iar pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata sau plata cu intarziere a creantelor, debitorul datoreaza dobanzile/penalitatile de intarziere.

Prin contestatia formulata, contestatara nu aduce argumente cu privire la nerespectarea scadentei obligatiilor fiscale, singurele motivatii pentru nedatorarea accesoriilor aferente obligatiilor principale vizand emiterea deciziei de impunere anuala rectificativa nr. x/18.04.2018 care a inlocuit decizia de impunere anuala nr. x/17.09.2017.

6. Rezulta ca organul fiscal este indreptatit sa calculeze accesorii pana la data stingerii obligatiilor de plata, astfel incat contestatia formulata cu privire la accesoriile aferente CASS in suma de y lei, reprezentand dobanzi – lei si penalitati – lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2018 urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

Fata de cele mai sus prezentate, in temeiul dispozitiilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, urmeaza a se respinge ca:

- ramasa fara obiect contestatia formulata cu privire la accesoriile aferente CASS in suma de y lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2018;

- neintemeiata contestatia formulata cu privire la accesoriile aferente CASS in suma de y lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2018.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 296²⁵ din Legea nr. 225/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.21, art.22, art.48, art. 50, art.93, art.95, art.153, art.165, art.173, art. 174, art.176, art.268, art.269, art.276 si art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, pct. 11.1 din Instructiunile, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015:

DECIDE

1. Respinge, in parte, ca neintemeiată contestatia formulată împotriva deciziei referitoare la obligatiile de plată accesorii nr. x/31.12.2018 emisa de Administratia Sector 6 a Finantelor Publice pentru dobânzi si penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din activități independente in suma de y lei.

2. Respinge, in parte, ca fiind ramasa fara obiect contestatia formulata impotriva deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2018 emisa de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice pentru dobânzi si penalități in suma de y lei.

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