

DECIZIA nr. 302/2018

privind soluționarea contestației formulate de
doamna .X.

înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG1 .x./30.01.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresele nr. .x./16.01.2018 și nr. .x./18.05.2018, înregistrate la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG1 .x./30.01.2018 și nr. BVR_REG2 .x./29.05.2018, cu privire la contestația formulată de doamna .X., CNP ..., cu domiciliul în .X., str. .X., nr. .x., et. .x., ap. .x., cod poștal .x., jud. .X.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr. .x./09.01.2018, îl constituie Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./06.12.2017, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 12.12.2017, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de .x1. lei, reprezentând:

- .x2. lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorate de persoane care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică;

- .x3. lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice - Regularizări.

Constatând că în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este învestită să soluționeze contestația formulată de doamna .X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contribuabila solicită anularea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./06.12.2017, aducând următoarele argumente:

A. Referitor la cuantumul dobânzilor și penalităților în sumă totală de .x2. lei, privind obligația principală CAS de .x4. lei:

- contribuabila susține că în anul 2012 a desfășurat activitatea de fabricarea pâinii și a produselor de patiserie, fiind înregistrată ca PFA .X., CUI ..., venitul net fiind determinat pe baza normelor de venit în vigoare la acea dată;

- în urma încetării activității în data de 09.10.2012, a depus declarația formular 070, fiind înregistrată la organul fiscal sub nr. .x./09.10.2012, pe care se menționează de către organele fiscale că „*nu figurează cu debite neachitate și declarații nedepuse în SACF și GOTICA*”;

- în data de 12.10.2017 a fost notificată prin adresa nr. .x. despre obligația depunerii formularului 600 Declarație privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, pentru perioada anului 2012, iar în data de 16.11.2017 s-a emis decizia privind stabilirea din oficiu a CAS pentru persoane fizice pentru anul 2012 nr. .x., prin care s-a stabilit în sarcina contestatarii CAS în sumă de .x4. lei aferentă lunii iulie și august 2012;

- în data de 24.11.2017 contribuabila s-a prezentat la organul fiscal pentru lămurirea situației unde a primit un aviz de plată pentru suma totală de .x5. lei;

- doamna .X. consideră că la data de 09.10.2012 organul fiscal avea toate datele necesare pentru a-i stabili obligațiile în ceea ce privește CAS pentru anul 2012, obligațiile fiscale datorate până la această dată au fost achitate cu chitanța nr. .x./09.10.2012.

B. Referitor la cuantumul dobânzilor și penalităților în sumă totală de .x3. lei, privind obligația principală CASS de .x6. lei:

- documentul prin care s-a individualizat debitul în sumă de .x6. lei, respectiv decizia nr. .x./17.07.2017 nu a fost comunicată, astfel este abuziv să i se calculeze accesorii la o obligație necomunicată.

În concluzie, contestatara consideră că nu din vina ei nu a achitat obligațiile privind CAS și CASS aferente anului 2012, astfel accesoriiile au fost stabilite în mod abuziv/eronat.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./06.12.2017 organele de impunere din cadrul A.J.F.P. .X. au stabilit în sarcina contribuabilei accesorii aferente CAS și CASS (Regularizări) în sumă totală de .x1. lei.

Baza de calcul a accesoriiilor o constituie:

- Decizia privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2012 nr. .x./16.11.2017 prin care s-au stabilit obligații fiscale cu titlu de CAS în sumă de .x4. lei;

- Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2012 nr. .x./17.07.2017 prin care s-au stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .x6. lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabilei și actele normative în vigoare în perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă doamna .X. datorează dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de .x1. lei aferente CAS și CASS anual de regularizat, în condițiile în care prin contestația formulată nu a făcut dovada contestării deciziilor prin care au fost individualizate debitele care au generat accesoriiile, iar contribuabila nu contestă modul de calcul al accesoriiilor.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./06.12.2017, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., au stabilit pentru perioada 26.09.2012 – 06.12.2017 în sarcina contribuabilei .X. accesorii în sumă totală de .x1. lei aferente debitelor stabilite prin următoarele titluri de creanță:

- Decizia privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2012 nr. .x./16.11.2017 emisă de A.J.F.P. .X., comunicată în data de 23.11.2017, prin care s-au stabilit obligații fiscale cu titlu de CAS în sumă de .x4. lei;

- Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2012 nr. .x./17.07.2017 emisă de A.J.F.P. .X., comunicată în data de 11.09.2017, prin publicitate, potrivit anunțului individual nr. .x./25.08.2017, prin care s-au stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .x6. lei.

Cu privire la debitul principal, stabilit prin decizia privind stabilirea din oficiu a CAS nr. .x./16.11.2017, prin contestația depusă contribuabila reclamă faptul că regularizarea contribuției de asigurări sociale a avut loc după 5 ani de la închiderea activității desfășurate, cu toate că organul fiscal avea toate datele necesare pentru a regulariza această contribuție la momentul închiderii PFA, iar prin declarația 070 nr. .x./09.10.2012 organele fiscale au confirmat că nu figurează cu debite neachitate și declarații nedepuse în SACF și GOTICA.

Cu privire la debitul principal, stabilit prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2012 nr. .x./17.07.2017, doamna .X.

sustine că această decizie nu i s-a comunicat.

În drept, potrivit art. 154, art. 165, art. 173, art. 174, art. 175 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 154. – (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează”.

„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 data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organul fiscal competent, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii; [...].”

„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. [...]

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

„Art. 175. – (1) Pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale reprezentând impozite pentru care perioada fiscală este anuală, se datorează dobânzi după cum urmează:

a) în anul fiscal de impunere, pentru obligațiile fiscale stabilite, potrivit legii, de organul fiscal central sau de contribuabili, inclusiv cele reprezentând plăți anticipate, dobânzile se calculează din ziua următoare termenului de scadență și până la data stingerii sau, după caz, până în ultima zi a anului fiscal de impunere, inclusiv;

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

c) în cazul în care obligația fiscală stabilită prin decizia de impunere anuală sau declarația de impunere anuală, după caz, este mai mică decât cea stabilită prin deciziile de plăți anticipate sau declarațiile depuse în cursul anului de impunere, dobânzile se recalculează, începând cu prima zi a anului fiscal următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală sau declarația de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător;

d) pentru diferențele de impozit rămase de achitat, conform deciziei de impunere anuală sau declarației de impunere anuală, dobânzile se datorează începând cu ziua următoare termenului de scadență prevăzut de lege. în cazul impozitului pe venit, această regulă se aplică numai dacă declarația de venit a fost depusă până la termenul prevăzut de

lege. În situația în care declarația de venit nu a fost depusă până la termenul prevăzut de lege, dobânda se datorează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și în cazul în care contribuabilii nu-și îndeplinesc obligațiile declarative, iar creanța fiscală se stabilește de organul fiscal central prin decizie, precum și în cazul declarației depuse potrivit art. 107 alin. (5). În acest caz, în scopul aplicării alin. (1) lit. a), creanța aferentă unei perioade fiscale, stabilită de organul fiscal central, se repartizează pe termenele de plată corespunzătoare din anul de impunere, cu excepția cazului în care obligațiile fiscale au fost stabilite în anul fiscal de impunere.

(3) În cazul în care, în cadrul unei proceduri de control fiscal, organul fiscal central stabilește diferențe de impozit suplimentare, dobânzile se calculează la diferența de impozit începând cu prima zi a anului fiscal următor celui de impunere.

(4) Prevederile alin. (1) - (3) sunt aplicabile și în cazul contribuțiilor sociale”.

„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”.

Dispoziții similare s-au regăsit și în Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr. 92/2003 în vigoare până la data de 31.12.2015, iar nivelul dobânzii și a penalității de întârziere în perioada 2012 – 2015 se prezintă astfel:

Începând cu 10.04.2011, conform Ordonanței de urgență nr. 39/2010:

„Art. 119. – (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

„Art. 120¹. – (2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse”.

Începând cu 01.07.2013, conform Ordonanței de urgență nr. 50/2013:

„Art. 120¹. – (2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere. [...] (Acest articol intră în vigoare din 1 iulie 2013)”.

Începând cu 01.03.2014, conform Ordonanței de urgență nr. 8/2014:

„Art. 120. – (7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere. (se aplică începând cu 1 martie 2014)”.

„Art. 120¹. – (1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2) – (6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

Art. 120¹. – (2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere”.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, **pentru neplata sau plata cu întârziere a obligațiilor fiscale contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere denumite generic accesorii, calculate de la data scadentei legale până la data achitării efective, stingerea efectuându-se de drept în ordinea stabilită de dispozițiile legale incidente.**

Totodată, actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

În speță, baza de calcul a accesoriilor în sumă de .x1. lei o constituie obligațiile de plată reprezentând CAS stabilită din oficiu pentru anul 2012 prin decizia nr. .x./16.11.2017 și CASS stabilită pentru anul 2012 prin decizia nr. .x./17.07.2017, emisă în baza declarației privind venitul estimat pe anul 2012 înregistrată sub nr. .x./25.09.2012, prin care au fost stabilite diferențe de contribuții în sumă totală de .x7. lei, din care suma de .x4. lei reprezintă CAS și suma de .x6. lei reprezintă CASS aferentă veniturii declarat pentru perioada ianuarie – august 2012 în sumă de .x8. lei.

Organele fiscale precizează în referatul cauzei că *urmare a nedepunerii declarației în urma notificării, B.R.C.D.F.P.F. din cadrul A.J.F.P. .X. a emis Decizia privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2012 nr. .x./16.11.2017, comunicată petentei la data de 23.11.2017, decizie emisă după aprobarea procedurii, conform O.P.A.N.A.F. nr. 648/2017 pentru aprobarea unor formulare utilizate pentru stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoanele fizice.*

Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2012 nr. .x./17.07.2017 a fost comunicată petentei prin poștă cu scrisoare recomandată, cu confirmare de primire, scrisoare înapoiată pe motivul „avizat, reavizat, expirat termen păstrare, se aprobă înapoierea”, și ulterior comunicată prin publicitate.

Potrivit deciziei nr. .x./16.11.2017 prin care s-a stabilit din oficiu contribuția de asigurări sociale pentru lunile iulie și august (până la data suspendării activității), scadența acestor obligații fiscale este 25.09.2012, chiar dacă contribuabila nu și-a îndeplinit obligațiile declarative, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

În cazul deciziei de impunere pentru stabilirea CASS pentru anul 2012 nr. .x./17.07.2017, art. 179 alin. (7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare în anul 2017 precizează: *„Sumele de plată stabilite prin decizia de impunere anuală prevăzută la alin. (2) se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, iar cele achitate în plus se compensează sau se restituie potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală”.* Această decizie a fost comunicată prin publicitate în data de 11.09.2017, potrivit anunțului individual nr. .x./25.08.2017, termenul de plată fiind 60 de zile de la data comunicării deciziei, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează obligații fiscale accesorii conform Codului de procedură fiscală. Astfel termenul de 60 de zile s-a împlinit în data de 13.11.2017, fapt pentru care începând cu data 14.11.2017 contribuabila datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Din analiza situației analitice debite plăți solduri editată la data de 11.04.2018, rezultă că doamna .X. în anul 2017 nu a efectuat plăți în contul contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice – Regularizări (cod 460) și nici în contul

contribuției de asigurări sociale de stat datorate de pers.care realizează venituri din activ.indep., activ.agricole și asocieri fără pers.juridică (cod 112).

De asemenea, prin referatul cu propuneri de soluționare, organul fiscal precizează că *Decizia privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2012 nr. .x./16.11.2017 și Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2012 nr. .x./17.07.2017 nu au fost contestate de către petenta.*

Organul de soluționare a contestației reține că în ceea ce privește accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale, motivațiile doamnei .X. vizează doar debitul principal care a generat aceste accesorii și nu modul de calcul al acestora, fără ca contribuabila să-și facă dovada contestării deciziei prin care a fost stabilită CAS pentru anul 2012, mai ales că la momentul formulării contestației (09.01.2018), decizia nr. 18773876 a fost comunicată contribuabilei (23.11.2017), **ceea ce conduce la concluzia că și-a asumat legalitatea creanței fiscale principale reprezentând CAS în sumă de .x4. lei.**

Cu privire la accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, afirmația contestatarii că nu a primit actul administrativ fiscal prin care a fost individualizată debitul principal care a generat accesoriile, nu este întemeiată, atâta timp cât Codul de procedură fiscală prevede posibilitatea comunicării actelor administrative fiscale prin publicitate în cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal emis pe suport de hârtie nu a fost posibilă la domiciliul fiscal al contribuabilului prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, iar din analiza documentelor anexate la dosarul contestației, rezultă că organul fiscal a respectat procedura de comunicare.

Față de cele mai sus prezentate, în condițiile în care:

-în sarcina contestatarii s-au reținut ca fiind datorate debitele stabilite prin deciziile de impunere nr. .x./16.11.2017 și nr. .x./17.07.2017, ori aceasta nu face dovada contestării acestora;

- contribuabila nu a depus documente sau situații din care să rezulte că s-au calculat eronat accesoriile contestate;

- pentru perioada 14.08.2011 - 05.08.2016 contribuabila nu face dovada stingerii a obligațiilor fiscale principale, rezultă că aceasta datorează accesoriile stabilite prin decizia contestată.

Având în vedere că petenta nu contestă modul de calcul al accesoriilor, sub aspectul cotelor aplicate, numărului de zile pentru care au fost calculate aceste accesorii, cota de accesorii aplicată și numărul de zile pentru care au fost calculate, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația formulată de doamna .X. împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./06.12.2017, pentru suma de .x1. lei reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de stat și contribuției de asigurări sociale de sănătate (.x2. lei – dobândă și .x3. lei – penalități de întârziere).

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 154 alin. (1), art. 165 alin. (1), art. 173 alin. (1), art. 174 alin. (1) și (5), art. 175 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna **.X.** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. **.x./06.12.2017**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice **.X.**, prin care s-au stabilit obligații fiscale accesorii în sumă totală de **.x1. lei**.

Prezentă decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul **.X.**