

DECIZIA nr. 431 din 12.06.2015 privind solutionarea
contestatiei formulata de **GCA**, cu domiciliul in ...,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr.

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sector x a Finantelor Publice cu adresa nr., inregistrata sub nr. cu privire la contestatia domnului GCA din Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc/2013, comunicata prin posta in data de si prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului accesorii aferente impozitului pe venit din activități independente, diferenței de impozit anual de regularizat și contributiei la asigurarile sociale de sanatate in suma de **TSC lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul GCA.

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

I. Domnul GCA solicita anularea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc/2013 pentru accesorii în sumă de TSC lei sustinand că acestea au fost calculate greșit de organul fiscal și aducând următoarele argumente:

Impozitul pe venit și CASS stabilite ca tranșe prin decizia de impunere plăți anticipate nr. dip1/14.02.2012 au fost achitate în termen (04.04.2012, 08.06.2012, 11.09.2012 și 21.12.2012), astfel că dobânzile și penalitățile au fost calculate nelegal, iar conform declarației anuale de venit pentru anul 2012 venitul net realizat a fost inferior veniturului net estimat.

În privința deciziei de impunere plăți anticipante nr. dip2/26.02.2013, plățile anticipate au fost stabilite pe baza veniturilor estimate declarate pe anul 2012, deși în data de 28.02.2013 a fost depusă o declarație de venit estimat pentru anul 2013, iar la momentul respectiv contribuabilul a formulat un memoriu prin care s-a învederat încălcarea prevederilor art. 82 alin. 5 din Codul fiscal. Deși ulterior în data de 11.03.2013 s-a emis o altă decizie sub

nr. dip3 pe baza venitului din declarația 200 depusă, greșeala organului fiscal nu a fost remediată, dovadă fiind faptul că accesoriile se reportează la decizia din 26.02.2013 care nu-și mai produce efectele, în condițiile în care toate obligațiile au fost achitate în termenele scadente (04.04.2013, 12.07.2013, 20.09.2013 și 18.12.2013).

II. Prin decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. dacc/2013 organele fiscale au stabilit în sarcina contribuabilului GCA accesorii în suma de TSC lei aferente impozitului pe venit din activități independente, diferenței de impozit anual de regularizat și contribuției la asigurările sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente, respectiv:

- A1 lei dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit stabilite prin deciziile de impunere plăți anticipate nr. dip1/14.02.2012, nr. dip4/11.04.2012 și nr. dip2/26.02.2013 pentru perioada 31.12.2012-31.12.2013;

- A2 lei penalități de întârziere aferente diferențelor de impozit anual de regularizat stabilite prin decizia de impunere anuală nr. dia1/11.04.2012 pentru perioada 21.11.2012-21.10.2013;

- A3 lei dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției la asigurările sociale de sănătate stabilite prin deciziile de impunere nr. dicc1/31.05.2012, nr. dicc2/28.02.2012 și nr. dip2/26.02.2013 pentru perioada 31.12.2012-31.12.2013.

III. Fata de constatările organelor de administrare fiscală, susținerile contestatorului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele:

3.1. Referitor la accesoriile în sumă de A1 lei aferente plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit

Cauza supusa solutionarii este daca un contribuabil datorează accesorii aferente obligațiilor de plăți anticipate, în condițiile în care nu înregistrează sold neachitat la sfârșitul anului de impunere în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere aferentă anului respectiv, iar organele fiscale nu au procedat la recalcularea accesoriilor și regularizarea situației în conformitate cu prevederile art. 120 alin. (6) lit. c) din Codul de procedură fiscală.

In fapt, în sarcina domnului GCA organele fiscale au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în suma cumulată de A1 lei calculate pentru obligații de plată individualizate prin deciziile de impunere plăți anticipate nr. dip1/14.02.2012, nr. dip4/11.04.2012 și nr. dip2/26.02.2013 pentru perioada 31.12.2012-31.12.2013.

Din situația analitică debite-plăți-solduri pentru anul fiscal 2012 rezultă următoarele:

- contribuabilul **figurează la începutul anului fiscal cu restanțe în sumă cumulată de S1 lei**, din care: S2 lei plată anticipată restantă cu scadența la 15.12.2010, S3 lei accesorii aferente debitelor restante la 31.12.2010, S4 lei plăți anticipate restante cu scadențe la 15.03.2011, 15.06.2011, 15.09.2011 și 15.12.2011 (S5 lei x 4) și SP4 lei accesorii aferente debitelor restante la 31.12.2011;

- în cursul anului 2012 contribuabilul a înregistrat obligații curente în contul plăților anticipate în sumă de R1 lei, din care: S5 lei cu scadență la 26.03.2012, SP4 lei cu scadență la 25.06.2012, SP4 lei cu scadență la 25.09.2012 și SP4 lei cu scadență la 21.12.2012;

- prin decizia de impunere plăți anticipate nr. dip1/14.02.2012 i-au fost stabilite contribuabilului plăți anticipate aferente anului 2012 în cuantum de S4 lei (câte S5 lei pentru fiecare termen de plată);

- ulterior, prin decizia de impunere plăți anticipate nr. dip4/11.04.2012 plățile anticipate aferente anului 2012 au fost modificate la cuantumul de R1 lei, din care **S5 lei** cu scadență la 26.03.2012, **SP4 lei** cu scadență la 25.06.2012, **SP4 lei** cu scadență la 25.09.2012 și **SP4 lei** cu scadență la 21.12.2012;

- contribuabilul a efectuat următoarele plăți în contul obligațiilor de plată anticipată:

a) plată în **04.04.2012** – P1 lei ce a acoperit parțial restanțele de la începutul anului (P1 lei);

b) plată în **08.06.2012** – P1 lei ce a acoperit parțial restanțe în cuantum de R2 lei și prima plată anticipată scadentă în 26.03.2012 în sumă de S5 lei;

c) plată în **11.09.2012** – P1 lei ce a acoperit parțial a doua plată anticipată scadentă în 25.06.2012 lei;

- **plata pretinsă de contribuabil a fi efectuată la data de 21.12.2012 în cuantum de P1 lei nu apare nici în situația analitică aferentă anului fiscal 2012 și nici nu este dovedită de contribuabil cu ordinele de plată atașate la contestația formulată;**

- la sfârșitul anului 2012 contribuabilul figurează cu obligații restante în sumă de R3 lei, din care: R4 lei accesorii aferente debitelor restante la 31.12.2011, R5 lei plăți anticipate restante cu scadențe la 25.06.2012 (RP4 lei), 25.09.2012 (SP4 lei) și 21.12.2012 (SP4 lei) și RP4 lei accesorii aferente debitelor restante la 31.12.2012.

Din situația analitică debite-plăți-solduri pentru anul fiscal 2013 rezultă următoarele:

- contribuabilul figurează la începutul anului fiscal cu restanțe în sumă cumulată de R3 lei, din care: R4 lei accesorii aferente debitelor restante la 31.12.2011, R5 lei plăți anticipate restante cu scadențe la 25.06.2012 (RP4 lei), 25.09.2012 (SP4 lei) și 21.12.2012 (SP4 lei) și RP4 lei accesorii aferente debitelor restante la 31.12.2012;

- în cursul anului 2013 contribuabilul a înregistrat obligații curente în contul plăților anticipate în sumă de P2 lei, din care: P3 lei cu scadență la 25.03.2013, P3+P4 lei cu scadență la 25.06.2013, P3+P4 lei cu scadență la 25.09.2013 și P3+P4 lei cu scadență la 20.12.2013;

- prin decizia de impunere plăți anticipate nr. dip2/26.02.2013 i-au fost stabilite contribuabilului plăți anticipate aferente anului 2012 în cuantum de R1 lei (câte P1 lei pentru fiecare termen de plată);

- ulterior, prin decizia de impunere plăți anticipate nr. dip3/11.03.2013 plățile anticipate aferente anului 2013 au fost modificate la cuantumul de P5 lei, din care **P3 lei** cu scadență la 25.03.2013, **P3 lei** cu scadență la 25.06.2013, **P3 lei** cu scadență la 25.09.2013 și **P3 lei** cu scadență la 20.12.2013;

- prin decizia de impunere plăți anticipate nr. dip5/07.08.2013 au fost stabilite plățile anticipate aferente anului 2013 pentru activitatea de mediere în cuantum de P6 lei, din care **P4 lei** cu scadență la 25.06.2013, **P4 lei** cu scadență la 25.09.2013 și **P4 lei** cu scadență la 20.12.2013;

- contribuabilul a efectuat plăți în contul obligațiilor de plată anticipate în sumă de P2 lei (04.04.2013 – P3 lei, 19.06.2013 – P3 lei, 29.08.2013 – P6 lei, 20.09.2013 – P3 lei și 18.12.2013 – P3 lei) ce au acoperit restanțele de la începutul anului;

- la sfârșitul anului 2013 contribuabilul figurează cu obligații restante în sumă de R9 lei, din care: R4 lei accesorii aferente debitelor restante la 31.12.2011, 25.204 lei plăți anticipate restante cu scadențe la 25.09.2012 (10.012 lei) și 21.12.2012 (SP4 lei), RP4 lei accesorii aferente debitelor restante la 31.12.2012, P2 lei plăți anticipate aferente anului 2013 cu scadențe la 25.03.2013 (P3 lei), 25.06.2013 (P3 lei + P4 lei), 25.09.2013 (P3 lei + P4 lei) și 20.12.2013 (P3 lei + P4 lei) și A1 lei accesorii aferente debitelor restante la 31.12.2013.

În drept, potrivit art. 111, art. 111¹, art. 115, art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 111. – (1) **Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează**”.

“Art. 111¹. – Creanțele fiscale pentru care, potrivit Codului fiscal sau altor legi care le reglementează, scadența și termenul de declarare se împlinesc la 25 decembrie **sunt scadente și se declară până la data de 21 decembrie**. În situația în care data de 21 decembrie este zi nelucrătoare, creanțele fiscale sunt scadente și se declară până în ultima zi lucrătoare anterioară datei de 21 decembrie”.

“Art. 115. – (1) **Dacă** un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar **suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile**, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine**: [...]

b) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii**, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. [...]

(2) **Vechimea obligațiilor fiscale de plată 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 organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil”.

“Art. 119. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen **dobânzi și penalități de întârziere**”.

“Art. 120. – (1) **Dobânzile** reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și **se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

(6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venit, se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru anul fiscal de impunere, dobânzile pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) dobânzile pentru sumele neachitate în anul de impunere potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora inclusiv;

c) în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, dobânzile se recalculază, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător”.

“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”.

În privința scadenței plăților anticipate de impozit pe venit art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele:

”Art. 82. - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 71 alin. (5), precum și din silvicultură și piscicultură, cu excepția veniturilor din arendare, sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. Nu se datorează plăți anticipate în cazul contribuabililor care realizează venituri din arendare și care au optat pentru

determinarea venitului net în sistem real, plata impozitului anual efectuându-se potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat”.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o masură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective. În situația în care sumele plătite nu sunt suficiente pentru a stinge toate datoriile cu scadența împlinită la data plății, stingerea obligațiilor fiscale datorate se face, ope legis, într-o anumită ordine, mai întâi toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și mai apoi, obligațiile fiscale accesorii, tot în ordinea vechimii.

În speță, analizând documentele existente în dosar în raport de susținerile contestatorului GCA se reține că acesta invocă, între altele, faptul că venit net anual declarat prin declarația anuală de venit este inferior venitului net estimat, astfel că plățile efectuate în cursul anului 2012 reprezintă 90% din venit.

Din documentele existente în dosar și din situația analitică debite-plăți-solduri rezultă următoarele:

- totalul obligațiilor de plată anticipată stabilite la nivelul anului 2012 este de R1 lei;
- obligații de plată anticipată stinse din plățile efectuate de contribuabil în cursul anului 2012 sunt S5 lei (integral) pentru scadența din 26.03.2012 și P1 lei (parțial) pentru scadența din 25.06.2012, în total P7 lei;
- pentru anul 2012 a rămas un sold al obligațiilor de plată anticipate neachitate de R1 lei – P7 lei = R5 lei, din care RP4 lei cu scadența 25.06.2012, SP4 lei cu scadența 25.09.2012 și SP4 lei cu scadența 21.12.2012;
- prin decizia de impunere anuală aferentă anului 2012 nr. dia2/17.06.2013 organele fiscale au stabilit un impozit anual pe venit în sumă de E1 lei, influențat de obligații de plată anticipate în sumă de R1 lei, rezultând o diferență de impozit anual de regularizat stabilită în minus în sumă de E2 lei.

În conformitate cu prevederile art. 120 alin. (6) lit. c) din Codul de procedură fiscală, anterior citate, **în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, dobânzile se recalculează, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător.**

Din cele anterior prezentate, se constată că impozitul anual pe venit aferent anului 2012 stabilit prin decizia de impunere anuală în sumă de E1 lei este mai mic decât stabilit prin deciziile de plăți anticipate în cumă de R1 lei, iar obligațiile de plată anticipate aferente anului 2012 stinse din plățile efectuate de contribuabil în sumă de P7 lei sunt mai mari decât impozitul anual stabilit de E1 lei, astfel că **nu rezultă un sold neachitat în raport cu impozitul anual stabilit** (P7 lei plăți în raport de E1 lei impozit anual).

Din anexa la decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc/2013 reiese că s-au calculat accesorii aferente soldului neachitat al obligațiilor de plată anticipate aferente anului 2012 până la data stingerii din plățile efectuate în cursul anului 2013 ori până la 31.12.2013 pentru soldul nestins, deși **conform art. 120 alin. (6) lit. c) din Codul de procedură fiscală accesoriile trebuiau recalulate începând cu data de 1 ianuarie 2013** (anul următor celui de impunere 2012), **în condițiile în care contribuabilul nu înregistra sold neachitat în raport cu impozitul anual stabilit pentru anul de impunere, organele fiscale având obligația să efectueze regularizarea dobânzilor în mod corespunzător.**

Totodată, se reține și faptul că, în lipsa regularizărilor corespunzătoare pentru anul 2012, este influențată și stingerea obligațiilor fiscale în ordinea vechimii pentru plățile efectuate de contribuabil în cursul anului 2013.

În consecință, se va proceda la desființarea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc/2013 pentru accesorii aferente obligațiilor de plăți anticipate în cuantum de A1 lei în vederea recalculării accesoriilor și regularizării evidenței fiscale potrivit prevederilor art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare conform cărora:

"Art. 216. – (3) Prin decizie se poate desființa total sau partial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.

În conformitate cu prevederile pct. 11.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014 *„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”*.

3.2. Referitor la accesoriile în sumă de A2 lei aferente diferențelor de impozit anual de regularizat

Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate pronunța pe fond asupra acestei sume, în condițiile în care contestația nu este motivată.

În fapt, prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc/2013 organele fiscale au stabilit și suma de A2 lei reprezentând penalități de întârziere aferente diferențelor de impozit anual de regularizat individualizate prin decizia de impunere anuală nr. dia1/11.04.2012 pentru perioada 21.11.2012-21.10.2013.

Prin contestația formulată contribuabilul GCA solicită revocarea/anularea/desființarea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc/2013 și exonerarea obligațiilor de plată stabilite prin decizie, **fără să aducă nicio motivare**, toate argumentele referindu-se la accesoriile aferente plăților anticipate de impozit și contribuției la asigurările sociale de sănătate.

În drept, conform art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 206. – (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”,

iar pct. 11.1 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014 precizează:

“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”.

Or, potrivit doctrinei juridice, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin “actor incumbit probatio”, principiu regăsit și în art. 250 din Noul Cod de procedură civilă care prevede că “dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]”.

De asemenea, potrivit art. 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 213. – (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”.**

Având în vedere cele anterior reținute, se va respinge ca nemotivată contestația domnului GCA pentru capătul de cerere privind accesoriile în sumă de A2 lei aferente diferențelor de impozit anual de regularizat.

3.3. Referitor la accesoriile în sumă de A3 lei aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate

Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate pronunța asupra corectitudinii accesoriilor aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) stabilite de organele fiscale

pentru debite restante transmise informatic în baza de date de către Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București în anul 2012, în condițiile în care această instituție a recunoscut ulterior că debitele înregistrate sunt eronate, contribuabilul figurând cu alte debite decât cele individualizate în titlurile de creanță emise.

În fapt, prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc/2013 organele fiscale au stabilit în sarcina domnului GCA accesorii în sumă de A3 lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției la asigurările sociale de sănătate individualizată prin deciziile de impunere nr. dicc1/31.05.2012, nr. dicc2/28.02.2012 și nr. dip2/26.02.2013 pentru perioada 31.12.2012-31.12.2013.

Din referatul nr. 1401798/03.03.2014 reiese că în anul 2012 s-au transmis informatic, în baza Protocolului cadru stabilit prin Ordinul comun nr. 806/608/934/2012, obligații reprezentând contribuția la asigurările sociale de sănătate în sumă totală de CT lei, iar contribuabilul a efectuat plăți în sumă de CP1 lei. În anul 2013 în evidența fiscală au fost înregistrate obligații de plăți anticipate în sumă totală de CP3 lei, din care **CP4** lei stabilite prin decizia de impunere nr. dip3/11.03.2013 (ce a rectificat decizia inițială nr. dip2/26.02.2013) și CP5 lei prin decizia de impunere nr. dip5/07.08.2013, precum și plăți în sumă totală de CP2 lei.

Din anexa la decizia contestată și din situațiile analitice debite-plăți-solduri 2012-2014 rezultă că accesoriile au fost calculate pornind de la obligațiile restante înregistrate în evidența fiscală la 31.12.2012 cu scadență la 28.02.2012 (rest CP6 lei + diferență de CP7 lei), 31.05.2012 (CP8 lei) și 31.05.2012 (CP9 lei).

Cu adresa nr. adr/12.12.2014 organele fiscale au transmis adresa Casei de Asigurări de Sănătate a Municipiului București nr. 42588/03.12.2014 din care reiese că **soldul existent în baza de date a organelor fiscale, conform situației analitice 2014 nu este corect** și trebuie diminuat cu sumele achitate, respectiv domnul GCA figurează cu sume nerepartizate în valoare de CPX1 lei (30 iunie 2012), dar și cu accesorii calculate până la data de 30 iunie 2012 și individualizate prin decizia nr. dcasmb/23.12.2013. În plus, în baza de date a Casei de Asigurări de Sănătate a Municipiului București a fost înregistrată și declarația pentru veniturile realizate la anul 2011, fiind stabilită o diferență de plată în plus de CPX2 lei cu scadență la 31.07.2012 și care a fost compensată parțial cu suprasolvirea înregistrată la 30.06.2012 în valoare de CPX1 lei. Pentru trimestrele III și IV 2012 contribuția datorată este de CPX3 lei pentru fiecare scadență în parte din 25.09.2012 și 25.12.2012. Decizia de impunere la 30.06.2012 – fără debite la FNUASS nr. dcasmbx/23.12.2013 și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dcasmb/23.12.2013 au fost transmise prin poștă în data de 27.11.2014, urmând ca ANAF să rectifice data

scadență de plată a accesoriilor conform dovezii de comunicare ce va fi transmisă ulterior.

În drept, potrivit art. 2, art. 85, art. 111, art. 111¹, art. 115, art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 2. – (1) **Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat**, prevăzute la art. 1, se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.

(2) **Prezentul cod constituie procedura de drept comun** pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat”.

“Art. 85. – (1) Impozitele, taxele, **contribuțiile** și alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc astfel**:

- a) **prin declarație fiscală**, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal**, în celelalte cazuri.

“Art. 111. – (1) **Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează**”.

“Art. 111¹. – Creanțele fiscale pentru care, potrivit Codului fiscal sau altor legi care le reglementează, scadența și termenul de declarare se împlinesc la 25 decembrie **sunt scadente și se declară până la data de 21 decembrie**. În situația în care data de 21 decembrie este zi nelucrătoare, creanțele fiscale sunt scadente și se declară până în ultima zi lucrătoare anterioară datei de 21 decembrie”.

“Art. 115. – (1) **Dacă** un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar **suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile**, atunci se sting datoriile corelative aceluiași tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine**: [...]

b) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii**, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. [...]

(2) **Vechimea obligațiilor fiscale de plată 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 organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil”.

“Art. 119. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen **dobânzi și penalități de întârziere**”.

“Art. 120. – (1) **Dobânzile** reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și **se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv**”.

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

În ceea ce privește transferarea competenței de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice care obțin venituri din activități independente, prin art. V din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal au fost stabilite următoarele:

“Art. V. – (1) Începând cu data de 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de **persoanele fizice** prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal **revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală**.

(2) **Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la alin. (1) pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012**, precum și perioadei 1 ianuarie-30 iunie 2012 cu titlu de contribuții sociale aferente anului 2012 și, totodată, pentru soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea **revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade**.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul efectuării inspecției fiscale pentru perioade anterioare datei de 1 ianuarie 2012, stabilirea contribuțiilor sociale, precum și soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revin organelor fiscale prevăzute la alin. (1).

(4) **Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale predau organelor fiscale** din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012. Predarea-preluarea se face până la data de 30 septembrie 2012, **pe titluri de creanță și pe scadențe, pe baza protocolului de predare-primire și a următoarelor documente:**

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

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

c) o copie a titlurilor în care sunt individualizate plățile anticipate stabilite pentru anul 2012;

d) orice alte informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate.

(5) Procedura de predare-primire a documentelor și informațiilor prevăzute la alin. (4) va fi aprobată prin ordin comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei și protecției sociale și al ministrului sănătății, în termen de 30 zile de la data publicării prezentei ordonanțe de urgență în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(6) Sumele reprezentând contribuțiile prevăzute la alin. (1), inclusiv dobânzile, penalitățile de întârziere sau majorările de întârziere, pentru care dreptul de a stabili și/sau dreptul de a cere executarea silită s-au prescris până la data preluării în administrare a acestora de către Agenția Națională de Administrare Fiscală rămân în responsabilitatea caselor de asigurări sociale.

(7) După stabilirea contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice potrivit alin. (2), casele de asigurări sociale transmit Agenției Naționale de Administrare Fiscală o copie a titlurilor în care sunt individualizate contribuțiile sociale astfel stabilite, până cel târziu la data de 30 iunie 2014, inclusiv.

(8) Începând cu data de 1 iulie 2012, contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal se achită la unitățile Trezoreriei Statului din cadrul organelor fiscale în raza cărora sunt luați în administrare contribuabilii, în conturi de venituri bugetare distincte, codificate cu codul de identificare fiscală al contribuabililor”.

În conformitate cu prevederile capit. II din Protocolul – cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012:

„1. Obiectul predării-primirii îl constituie:

a) înscrisurile, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii; [...]

f) titlurile de creanță, în original, prevăzute la pct. 3, comunicate în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția celor care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedură fiscală și care vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asigurații.

3. Predătorii vor comunica asiguraților, în primele 15 zile ale lunii iunie 2012, titlurile de creanță în care sunt stabilite atât obligațiile principale restante la data de 31 mai 2012, cât și obligațiile fiscale accesorii calculate până la aceeași dată, pentru creanțele fiscale care nu au fost individualizate în alte titluri de creanță comunicate asiguraților. Prin excepție, aceste titluri de creanță care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedură fiscală până la data de 30 iunie 2012, vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asigurații, predătorii având obligația să

pună la dispoziția acestora, în format electronic, toate informațiile necesare în vederea calculării obligațiilor fiscale accesorii, cum ar fi: scadența obligației fiscale principale, cuantumul acesteia ramas nestins, data până la care s-au calculat obligațiile fiscale accesorii etc.

3.1. Obligațiile fiscale accesorii se vor actualiza și comunica, atât pentru obligațiile fiscale principale pentru care s-a început executarea silită, cât și pentru cele pentru care executarea silită nu a fost începută.

3.2. Penalitățile de întârziere se vor calcula numai pentru obligațiile fiscale principale care se pot încadra definitiv în una din situațiile prevăzute de art. 1201 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv pentru creanțele fiscale principale a căror scadență a fost depășită cu mai mult de 90 de zile, ori pentru creanțele achitate total sau parțial în intervalul 31 – 90 zile de la scadență”.

Astfel, se retine ca organele fiscale au stins din platile efectuate de domnul GCA ulterior datei de 01.07.2012 si obligatii fiscale principale și accesorii (dobanzi si penalitati de intarziere) transmise informatic de Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București, cu scadențe anterioare datei de 01.07.2012, deși ulterior această instituție recunoaște prin adresa nr. adr/12.12.2014 că soldul existent în baza de date a organelor fiscale nu este corect, că la data de 30.06.2012 contribuabilul figura cu o suprasolvire (sume achitate în plus) în valoare de CPX1 lei, cu care s-a compensat parțial obligația de plată – diferență în plus pentru anul 2011 în sumă de CPX2 lei cu scadență la 31.07.2012, iar accesoriile calculate până la data de 30.06.2012 au fost individualizate printr-o decizie emisă tot de Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București în data de 23.12.2013 și transmisă prin poștă abia în data de 27.11.2014, urmând a fi confirmată ulterior.

În aceste condiții devine evident că **accesoriile au fost calculate eronat, la debite înregistrate în evidența organelor fiscale doar pe baza transmiterii informatice inițiale din anul 2012, contrar situației faptice recunoscute de însăși instituția abilitată prin lege să le administreze până la data de 30.06.2012 (CASMB)**. În plus, sumele achitate de contribuabil ulterior datei de 01.07.2012 au stins, ținând cont de ordinea vechimii prescrisă de lege, obligații fiscale preluate și înregistrate eronat în evidența fiscală.

În consecință, se va proceda la desființarea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc/2013 pentru accesoriile aferente contribuției la asigurările sociale de sănătate (CASS) în sumă de A3 lei, urmând ca organele fiscale din cadrul Administrației Sector x a Finanțelor Publice, în virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedură fiscală și ținând cont de prevederile art. V alin. (4) lit. a) si b) din O.U.G. nr. 125/2011 și ale Protocolului-cadru aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012 **să procedeze la înregistrarea în evidența fiscală doar a obligațiilor fiscale principale restante la momentul preluării acestora de la CASMB și a**

obligărilor fiscale accesorii individualizate prin titluri de creanță existente faptic și pentru care există dovada comunicării pornind de la comunicarea CASMB nr. 42588/03.12.2014, în vederea stabilirii corecte a soldului preluat și la refacerea stingerilor din plățile efectuate ulterior datei de 30.06.2012, astfel încât accesoriile să fie stabilite numai pentru corecte obligații de plată principale neachitate la scadență.

În conformitate cu prevederile pct. 11.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014 „*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*”.

La reglarea situației fiscale, organele fiscale vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare conform carora:

„Art. 47. – (3) *Se anulează ori se desființează, total sau parțial, chiar dacă împotriva acestora s-au exercitat sau nu căi de atac, actele administrative fiscale prin care s-au stabilit, în mod eronat, creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale prin orice modalitate*”.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. V din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, capit. II din Protocolul – cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012, art. 82 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 2, art. 7, art. 47 alin. (3), art. 85 alin. (1), art. 111 alin. (1), art. 115 alin. (1) lit. b) și alin. (2) lit. a) și b), art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și alin. (6), art. 120¹ alin. (1), art. 206 alin. (1) lit. c) și d), art. 213 alin. (1) și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pct. 11.1 și pct. 11.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014

DECIDE:

1. Desființează decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc/2013 emisă pentru contribuabilul GCA de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice pentru accesorii aferente plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de A1 lei și contribuției la asigurările sociale de sănătate în sumă de A3 lei, urmând ca organele fiscale să procedeze la reglarea rolului fiscal și recalcularea accesoriilor pentru aceeași perioadă și pentru aceleași impozite și contribuții și care va avea în vedere considerentele prezentei decizii.

2. Respinge ca nemotivată contestația domnului GCA împotriva deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc/2013 emisă de Administrația Sector x a Finanțelor Publice pentru accesoriile aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de A2 lei.

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