

DECIZIA nr. 470 din 2020

privind soluționarea contestației formulate de
doamna .X.

înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG2 .x./23.03.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Serviciul Fiscal Municipal .X. prin adresa nr. .x./19.03.2020, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG2 .x./23.03.2020, cu privire la contestația formulată de către doamna .X., CNP ..., cu domiciliul în .X., str. .X., nr. .x., cod poștal ..., județul .X.

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data de 13.03.2020 și înregistrată la Serviciul Fiscal Municipal .X. sub nr. .x./16.03.2020, îl constituie Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2019 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. – Serviciul Fiscal Municipal .X., comunicată prin spațiu virtual privat în data de 23.02.2020, prin care s-au stabilit accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorate de persoane care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică în sumă de .x1. lei.

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 investită să soluționeze contestația formulată de doamna .X.

I. Prin contestația formulată contribuabila solicită anularea deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. .x./31.12.2019, prin care au fost calculate accesorii în sumă totală de .x1. lei aferente contribuției sociale de stat pentru perioada 2011-2012. Contestatara arată că nu i-a fost comunicată niciun document cu debitul principal care a individualizat accesoriile înscrise în decizia contestată.

Doamna .X. în motivarea contestației arată că potrivit declarației de asigurare nr. .x. din 09.09.2010 avea calitate de asigurat în mod facultativ în sistemul unitar de pensii publice, ultima sumă asigurată fiind de .x1. lei/lună, neavând cunoștință de alte modificări în privința majorării sumei asigurate și nici nu a semnat o altă declarație prin care s-ar fi modificat această sumă. Mai mult, consideră că modificările instituite în urma schimbării legislației fără a comunica contribuabilei nu produc efecte juridice, în acest caz obligația comunicării modificării declarației individuale de asigurare revenind casei teritoriale de pensii.

Contestatara arată că în urma adevărilor despre venitul net emise de organele fiscale teritoriale, a solicitat suspendarea declarației individuale de asigurare, iar pe perioada suspendării nu datorează contribuția de asigurări sociale de stat, fără ca perioada pentru care este suspendată declarația să constituie stagiu de cotizare în sistemul public de pensii.

În continuarea motivelor, doamna .X. arată că începând cu data 01 iulie 2012, potrivit protocolului, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii revine A.N.A.F., iar în momentul predării a contribuțiilor sociale datorate de contribuabili către casele de asigurări sociale către A.N.A.F., contribuabila nu avea datorii. Prin urmare, după această dată, casa de pensie nu poate emite sau comunica creanțe către contribuabili, iar începând cu data 01.07.2012 C.J.P. .X. nu este în măsură legală de a emite un act administrativ.

Astfel, decizia nr. .x./11.12.2012 prin care a fost anulată suspendarea declarației individuale de asigurare nu produce niciun efect juridic, aceasta nu conține calea de atac, mențiuni privind audierea contribuabilei, nu coincide cu sumele din decizia contestată și a fost emisă după data de 30 septembrie 2012, fapt ce atrage nulitatea actului.

Contestatară arată că prin anularea suspendării declarației individuale de asigurare cu decizia mai sus menționată pentru anii 2011 și 2012, și obligarea plății contribuției de pensie minimă obligatorie prevăzută de lege pentru perioada în care a fost suspendată declarația, a ajuns în situația că valoarea contribuției lunare a fost mai mare decât veniturile realizate.

Contribuabila consideră că nu se pot calcula creanțe în baza declarației de asigurare nr. .x. care a fost suspendată legal conform legii nr. 19/2000 având în vedere că aceasta nu are calitatea unei decizii de impunere sau contract.

Doamna .X. aduce și următoarele motivații în susținerea contestației:

- decizia de impunere nr. .x./04.01.2013, comunicată, a fost desființată urmare contestației nr. .x./24.02.2014, fiind emisă decizia nr. .x./ 11.09.2014 cu o datorie zero pe anul 2012;

- solicitarea privind efectuarea unei inspecții fiscale nu a fost acceptată;
- decizia de impunere nr. .x.3 a fost emisă în data 09.09.2010, intervenind prescripția;

- decizia contestată nu respectă prevederile art. 97 al Codului de procedură fiscală, care prevede că în conținutul actului administrativ fiscal trebuie indicat obiectul actului administrativ fiscal care lipsește din decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii;

- comunicarea datelor cu caracter personal între Casa Județeană de Pensii și A.N.A.F. fără acordul contestatarului reprezintă nulitatea absolută a titlului de creanță contestată;

În susținerea cauzei, contestatară invocă următoarele hotărâri judecătorești:

- Hotărârea nr. .x./07.11.2018 emisă de Curtea de apel Târgu-Mureș în dosarul nr. .x./2017;

- Hotărârea nr. .x./30.01.2019 emisă de Tribunalul .X. în dosarul nr. .x./2018, rămasă definitivă prin Hotărârea nr. .x./13.06.2019 emisă de Curtea de apel Târgu-Mureș;

- Hotărârea nr. .x./23.10.2019 emisă de Tribunalul .X. în dosarul nr. .x./2018, rămasă definitivă prin Hotărârea nr. .x./04.03.2020 emisă de Curtea de apel Târgu-Mureș;

- Hotărârea nr. .x./24.10.2019 emisă de Tribunalul .X. în dosarul nr. .x./2017;

- Hotărârea nr. .x./03.12.2019 emisă de Tribunalul .X. în dosarul nr. .x./2017;

- Hotărârea nr. .x./17.12.2019 emisă de Tribunalul .X. în dosarul nr. .x./2019.

Astfel, contribuabila precizează că instanța de judecată a admis acțiunile formulate, fiind spețe similare având în comun aceleași decizii de impunere necomunicate. Instanța a reținut că în aceste decizii de calcul accesorii nu există referire la decizia nr. .x./11.12.2012 emisă de Casa Județeană de Pensii .X. și nici nu se poate raporta la sumele cuprinse în decizia nr. .x. din 11.12.2012. Doamna .X. afirmă că nici în cazul actului contestat nu există nicio referire la decizia nr. .x. din 11.12.2012, acest act nu se regăsește ca titlu de creanță în prezenta decizie de accesorii.

De asemenea, contribuabila invocă Decizia nr. .x./23.04.2019 emisă de Curtea Constituțională, referitor la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 6 alin. (1) pct. IV lit. b) din Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, prin care curtea reține că textul de lege criticat stabilește categoriile de persoane care sunt asigurate în mod obligatoriu în cadrul sistemului public de pensii, iar nu baza și modalitatea de calcul ale contribuției de asigurări sociale, prevederi care sunt cuprinse în Codul fiscal.

În drept, contestatara invocă prevederile art. 5, art. 6, art. 46 alin. (2) lit. d), art. 47, art. 48, art. 97, art. 268, art. 269, art. 270, art. 272, art. 273, art. 274, art. 276 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, art. 84 alin. (8), art. 296²² din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, art. 148 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 17, art. 23, art. 25 și art. 26 din HG nr. 257/2011, art. 6, art. 11, art. 27, art. 31, art. 36 și art. 183 din Legea nr. 263/2010, art. 5 și art. 23 din Legea nr. 19/2000, art. I. pct. 89, 96, 101, 106, 107 și 109 și art. V. din O.U.G. nr. 125/2011, Ordinul comun nr. 934/2012.

Totodată, contestatara solicită și comunicarea numărului de dosar fiscal, pe motivul că acesta nu apare pe decizia contestată.

În susținerea contestației doamna .X. anexează următoarele documente:

- declarația de asigurare nr. .x./09.09.2010;
- comunicare de modificare nr. .x./09.09.2010;
- decizia de impunere nr. .x./11.09.2014;
- model contract conform Ordinul nr. 5/2011 din H.G. 257/2011;
- proces verbal de declarare a stării de insolvabilitate nr. .x./26.02.2020.

În drept, contestatara invocă prevederile art. 46 alin. (2) lit. d), art. 97, art. 268, art. 269, art. 270, art. 272, art. 273, art. 274, art. 276 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, art. 296²² din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, art. 148 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 23 și art. 26 din HG nr. 257/2011, art. 6, art. 11, art. 27, art. 31, art. 36 și art. 183 din Legea nr. 263/2010, art. 5 și art. 23 din Legea nr. 19/2000, art. I. pct. 89, 96, 101, 106, 107 și 109 și art. V. din O.U.G. nr. 125/2011.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2019 organele de impunere din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. – Serviciul Fiscal

Municipal .X. (S.F.M. .X.) au stabilit în sarcina contribuabilei accesorii în sumă totală de .x1. lei, aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică, în temeiul art. 98, lit. c) și art. 173 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Din anexa la decizia nr. .x./31.12.2019, rezultă că suma de .x1. lei reprezintă dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, calculate pentru neplata debitelor în sumă totală de .x1. lei pentru perioada 31.12.2018 - 31.12.2019.

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 D.G.R.F.P. Brașov prin structura specializată de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra accesoriilor aferente CAS în sumă de .x1. lei, în condițiile în care instanța prin hotărâri judecătorești irevocabile a anulat deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii emise anterior deciziei în cauză, contestate, natura debitului principal fiind același.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2019, S.F.M. .X. a calculat pentru perioada 31.12.2018 - 31.12.2019, dobânzi în sumă de .x1. lei, aferente CAS, obligația de plată principală fiind individualizată prin Declarația de asigurare conform Legii nr. 19/2000 depusă de către doamna .X. la Casa de Pensii a județului .X., înregistrată sub nr. .x./09.09.2010.

Contribuabila în susținerea contestației invocă deciziile instanțelor judecătorești în dosarele nr. .x./2017, nr. .x./2018, nr. .x./2018, nr. .x./2017, nr. .x./2017 și nr. .x./2019, precizând că instanța de judecată a admis acțiunile formulate împotriva deciziilor de calcul accesorii, debitul principal care a individualizat accesoriile fiind același.

În drept, potrivit prevederilor art. 152 și art. 154 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 152. – (2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță fiscală sau al unui titlu executoriu, după caz”.

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

Având în vedere dispozițiile mai sus invocate, organul fiscal emite titluri de creanță în baza cărora realizează colectarea creanțelor fiscale.

Astfel, potrivit art. 173 și art. 174 din același act normativ:

„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”.

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 scadenței legale până la data stingerii inclusiv.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2019, S.F.M. .X. a calculat pentru perioada 31.12.2018 - 31.12.2019, dobânzi aferente CAS în sumă de .x1. lei, obligațiile de plată principale fiind individualizate prin „Doc. CAS .x.3/09.09.2010”, ceea ce reprezintă Declarația de asigurare nr. .x./09.09.2010 încheiată între contribuabila și Casa de Pensii a județului .X.

Debitele pentru care au fost calculate accesoriile contestate provin din perioada în care administrarea contribuțiilor respective revenea caselor de asigurări sociale, având în vedere că CNPP prin Casa județeană de pensii .X. pe baza art. 17 alin. (3) din HG nr. 257/2011, a constatat că contribuabila a realizat venituri peste nivelul prevăzut de lege, fiind emisă decizia nr. .x./11.12.2012 prin care s-a anulat suspendarea declarației individuale de asigurare pentru anii 2011-2012 pentru veniturile realizate peste plafonul prevăzut de lege, modificând astfel situația cu obligațiile de plată la data de 30.06.2012 transmisă la A.N.A.F. după cum urmează:

Contribuții datorate:	.x2. lei;
Dobânzi:	.x3. lei;
Penalități:	.x4. lei;
Total:	.x5. lei.

Prin urmare, s-a modificat situația transferată către A.F.P. .X. prin majorarea sumelor restante de plată de la 0 lei la .x2. lei debite, .x3. lei dobânzi și .x4. lei penalități. Această decizie a fost transmisă prin Act adițional la A.F.P. .X. în data de 17.12.2012 și transferată în sistem informatic conform borderoului nr. 347.

Proveniența debitului principal de .x2. lei se compune din următoarele sume:

- CAS stabilit pentru anul 2011: 222 lei x 12 luni - .x6. lei achitat în data de 26.12.2012 = .x7. lei;
- CAS stabilit pentru anul 2012: 232 lei x 6 luni (ianuarie - iunie) = 1.392 lei;

Prin urmare, odată cu anularea suspendării declarației individuale de asigurare nr. .x./09.09.2010, această declarație a devenit din nou activă, producând efecte juridice și pentru perioada în care a fost suspendată, rezultând că contribuabila datorează retroactiv contribuția de pensie minimă obligatorie prevăzută de lege pentru perioada 2011 - 2012, perioadă în care a fost suspendată declarația.

Cu privire la deciziile de calcul accesorii emise anterior deciziei în cauză, contestate, pentru care documentul prin care s-au individualizat accesoriile este declarația de asigurare nr. .x./09.09.2010, instanțele judecătorești în dosarele nr. .x./2017, nr. .x./2018, nr. .x./2018, nr. .x./2017, nr. .x./2017 și nr. .x./2019 au reținut în mod irevocabil următoarele:

- atât timp cât în decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nu există nici o referire la decizia nr. .x. din 11.12.2012 emisă de Casa de pensii .X., instanța nu poate considera că accesoriile datorate de reclamant au fost calculate prin raportare la sumele cuprinse în aceste decizii de calcul accesorii;

- în decizia atacată nu se face nicio mențiune cu privire la baza de calcul asupra căreia au fost calculate accesoriile, singura mențiune fiind cea privitoare la Declarația de asigurare nr. .x./09.09.2010;

- pârâta a menționat că sumele reprezentând obligațiile principale indicate în decizia din 04.07.2016 au fost stabilite de Casa Județeană de Pensii .X. prin Decizia de anulare a suspendării declarației individuale de asigurare pentru venituri realizate peste plafonul prevăzut de lege nr. .x. din 11.12.2012, nu poate complini lipsurile arătate, deoarece aceste mențiuni trebuiau să rezulte chiar din decizia de stabilire a obligațiilor accesorii atacată, nefiind posibilă completarea sa ulterioară prin precizările depuse în cursul procesului;

- art. 97 din Legea nr. 207/2015, potrivit căruia *„Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 46, și tipul creanței fiscale, baza de impozitare, precum și cuantumul acesteia, pentru fiecare perioadă impozabilă ”*, și art. 46 alin. (2) lit. d) potrivit căruia în conținutul actului administrativ fiscal trebuie indicat obiectul actului administrativ fiscal, deoarece baza de calcul a penalităților nu este corect indicată și implicit penalitățile menționate în acest act nu sunt corect calculate, prin raportare la cuprinsul declarației de asigurare înregistrată la Casa Județeană de Pensii .X. sub nr. .x. din 09.09.2010;

- cu toate că aceste obligații reprezintă accesorii, respectiv dobânzi și penalități de întârziere aferente unei creanțe principale, din conținutul actului atacat nu rezultă care este baza de calcul la care s-au aplicat aceste accesorii și respectiv care este perioada pentru care aceste accesorii au fost calculate;

- sumele restante de plată au fost evidențiate ulterior, ca urmare a anulării suspendării declarației de asigurare, prin modificarea și transferarea de la C.J.P. .X. către A.F.P. Toplița în sistem informatic – curtea subliniază faptul că aceste informații sunt preluate din decizia de soluționare a contestației, neexistând vreun act administrativ fiscal – titlu de creanță care să individualizeze ca atare obligațiile principale de plată a contribuției restante pretins datorate de reclamant;

- în consecință, atât timp cât în decizia de calcul accesorii din 04.07.2016 nu există nici o referire la decizia nr. .x. din 11.12.2012 emisă de Casa de pensii .X., instanța nu poate considera că accesoriile datorate de reclamant au fost calculate prin raportare la sumele cuprinse în decizia nr. .x. din 2012;

- faptul că pârâta a precizat că s-a modificat situația transferată către A.F.P. Toplița prin majorarea sumelor restante de plată de la 0 lei la .x2. lei debite, .x3. lei dobânzi și .x4. lei penalități conform Deciziei nr. .x./11.12.2012 de

anulare a suspendării declarației individuale de asigurare pentru venituri realizate peste plafonul prevăzut de lege întocmite de Casa Județeană de Pensii .X., nu poate acoperi lipsurile din decizia din data de 06.07.2017;

- nu se precizează în mod expres, așa cum rezultă din întâmpinarea depusă de pârâtă că suma de .x8. lei, reprezentând accesorii, a fost calculată pentru debitele restante în perioada 2011 - 2012.

În contextul considerentelor anterior prezentate și având în vedere faptul că din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2019, S.F.M. .X. a calculat pentru perioada 31.12.2018 - 31.12.2019, dobânzi aferente CAS în sumă de .x1. lei, obligațiile de plată principale fiind individualizate prin „Doc. CAS .x.3/09.09.2010”, ceea ce reprezintă Declarația de asigurare nr. .x./09.09.2010 încheiată între contribuabil și Casa de Pensii a județului .X., se impune reanalizarea stării de fapt și de drept a contribuabilei.

Având în vedere cele reținute de instanțele de judecată privind deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii, emise anterior deciziei contestate, urmează a se aplica prevederile art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

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

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

Ținând seama de cele sus menționate, S.F.M. Toplița va proceda la reanalizarea stării de fapt fiscale a petentei ținând cont de cele reținute de organele judiciare în motivarea soluțiilor pronunțate.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei,

DECIDE

Desființarea deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2019, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. – Serviciul Fiscal Municipal Toplița cu privire la accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale de stat

datorate de persoane care realizează venituri din activități independente în sumă de .x1. lei, urmând ca organele fiscale din cadrul A.J.F.P. .X. – S.F.M. Toplița să reanalizeze starea de fapt și de drept al contribuabilei, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de motivarea organelor judiciare.

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

DIRECTOR GENERAL,