

DECIZIA nr. 545 din 15.07.2014 privind solutionarea
contestatiei formulata de **VB**, cu domiciliul in Bucuresti,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr.20X1

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 cu privire la
contestatia doamnei VB din Bucuresti prin imputernicit in baza procurii nr.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr.
xxx/20X1 il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.
dacc1/31.12.2013, comunicata prin publicitate prin anuntul nr.20X1 si
recomunicata prin posta in data de yy.zz.20X1 si prin care s-a stabilit in sarcina
contribuabilei accesorii in suma de **A lei**, din care:

- X1 lei accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit;
- X2 lei accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat;
- X3 lei accesorii aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate.

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, cu modificarile si completarile
ulterioare coroborate cu pct. 3.9 din Instructiunile aprobate prin Ordinul
presedintelui A.N.A.F. nr. O50/2013 Directia Generala Regionala a Finantelor
Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna
VB.

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

I. Prin contestatia nr. xxx/20X1 doamna VB solicita anularea
deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc1/31.12.2013 pentru
suma de A lei sustinand urmatoarele:

Decizia atacata nu i-a fost comunicata cu respectarea dispozitiilor
art. OO din Codul de procedura fiscala si, in temeiul art. O5 din acelasi act
normativ, este inopozabila si nu produce efecte juridice.

O decizie de calcul a accesoriilor nu poate fi decat eronata
deoarece toate obligatiile au fost platite integral si la timp, asa cum rezulta din
istoricul datoriilor si al platilor, singurul incident fiind cel legat de transa aferenta
trimestrului III 2009, cand suma a fost achitata in contul directiei de impozite si
taxe locale de sector. Cu privire la aceasta suma, in considerentele sentintei
civile nr. s-a retinut achitarea integrala a debitelor, iar sustinerea organelor

fiscale din adresa nr.2013 in sensul ca s-au anulat doar actele de executare, nu si deciziile de impunere in care s-au evidentiat sumele datorate este falsa. In plus, in actele depuse la instanta sunt mentionate alte decizii de impunere ca titluri de creanta, necomunicate, iar pretentia de a ataca o decizie necomunicata este absurda.

In privinta sumei de IV lei datorata in urma regularizarii impozitului anual pentru anul 2012, in data de 20.P.2013 a fost depusa cerere de compensare cu suma totala de V1 lei reprezentand regularizari din impozitul anual pe venit din anii 2009 (V2 lei) si 2011 (V3 lei), iar diferenta de VO lei a fost achitata in termen, asa cum rezulta din extrasul de cont anexat. Mai mult, pentru suma de V1 lei datoria a fost stinsa prin compensare, care opereaza de drept si pe care in mod ilegal organul fiscal nu o recunoaste.

II. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc1/31.12.2013 organele fiscale au stabilit in sarcina contribuabilei VB accesorii in suma de A lei, din care X1 lei accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit, X2 lei accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat si X3 lei accesorii aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate.

III. Fata de constatările organelor de administrare fiscala, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la accesoriile in suma de X1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca sunt datorate accesoriile pentru platile anticipate cu titlu de impozit pe venit aferente anului 2013, in conditiile in care ordinea de stingere a platilor efectuate in contul acestor obligatii a fost influentata de o plata anterioara efectuata in contul bugetului local, pentru care prin art. V din O.U.G. nr. 00/2010 a fost reglementata o modalitate atipica de stingere a obligatiilor fiscale, plata considerandu-se ca fiind valabila la momentul efectuarii acesteia.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc1/31.12.2013 organele fiscale au stabilit in sarcina doamnei VB dobanzi si penalitati de intarziere in suma de X1 lei, calculate pentru impozitul pe venituri din activitati independente individualizat prin decizia de plati anticipate cu titlu de impozit nr. dipa/26.02.2013 pentru debitul in suma de T lei, calculate pentru perioada 26.09.2013-06.12.2013 in cazul penalitatii de P lei ($T \text{ lei} \times 72 \text{ zile} \times 0,02\% = P \text{ lei}$) si pentru perioada 22.11.2013-06.12.2013 in cazul dobanzii de O lei ($T \text{ lei} \times 15 \text{ zile} \times 0,00\% = O \text{ lei}$).

Prin decizia de impunere nr. dipa/26.02.2013 sunt evidentiate obligatii de natura platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit aferente anului 2013 in quantum trimestrial de L lei, cu scadente la 25.03.2013, 25.06.2013, 25.09.2013 si 25.12.2013.

În situația analitică debite – plăți – solduri aferentă anului 2013 editată la 18.00.20X1, existența la dosarul cauzei sunt evidențiate atât debitele stabilite prin decizia de impunere nr. dipa/26.02.2013, cât și suma de O18 lei reprezentând debit restant cu scadența la 21.12.2012, respectiv suma de N lei reprezentând accesorii aferente acestui debit restant. Din situația analitică reiese și faptul că prima plată efectuată la 21.03.2013 în cuantum de L lei a stins parțial obligația curentă cu scadența la 25.03.2013 pentru suma de G lei, iar diferența a stins debitul restant pentru suma de O07 lei și accesoriile în suma de N lei. Următoarea plată efectuată în data de 25.06.2013 în cuantum de L lei a stins obligații de plată curente în suma de L lei, iar plata efectuată în data de 06.09.2013 în cuantum de L lei a stins debite curente în suma de M lei și accesorii în suma de H lei.

Totodată, din situațiile analitice debite – plăți – solduri aferentă anilor fiscali 2009-2012 editate la 18.00.20X1 reiese că plata în suma de Q lei, achitată de contribuabil la data de X3.P.2009 conform extrasului de cont prezentat nu se regăsește în evidența organelor fiscale, situație ce a generat calcularea și stabilirea de accesorii, care au fost stinse din plățile efectuate ulterior de contribuabil, în conformitate cu ordinea de stingere în vigoare la data efectuării plăților.

In drept, potrivit art. 111, art. 115, art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada stabilirii accesoriilor:

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

“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. 1X1, de către organul fiscal competent, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:**

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat o eșalonare la plată, precum și dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată pe perioada amânării, în cazul în care termenul stabilit pentru plata sumelor respective se împlinește în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.** În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 1J8 alin. (O¹);

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonarea, până la concurența cu suma eșalonată la plată sau până la concurența cu suma achitată, după caz,

precum și suma amânată la plată împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere datorată pe perioada amânării, după caz;

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

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

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

Totodata, se retine si faptul ca anterior datei de 01.P.2011 ordinea de stingerea a obligatiilor reglementata de art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare era urmatoarea:

"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. 1X1, de către organul fiscal competent, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:**

[...]

b) **obligățiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii**, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. X39 în mod corespunzător. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 1J8 alin. (O¹)”.

Din cele reținute la situația de fapt rezulta că în situația analitică debite – plăți – solduri aferente anului 2009 nu este evidențiată plata în suma de Q lei, achitată de contribuabilul VB conform extrasului de cont din X3.P.2009, dar nu în contul bugetului de stat, ci în contul bugetului local al Sectorului 1. **Neevidențierea acestei plăți a condus la înregistrarea unei restanțe în contul obligațiilor fiscale principale datorate de contribuabilul cu titlu de plăți anticipate de impozit și la stabilirea de accesorii aferente, precum și la stingerea din plățile efectuate în contul obligațiilor curente a acestor accesorii**, conform ordinii de stingere în vigoare la data efectuării plăților.

În ceea ce privește plata efectuată în contul bugetului local al Sectorului 1 se reține că situația a fost reglementată prin art. V din O.U.G. nr. 40/2014 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru reglementarea unor măsuri fiscale care prevede următoarele:

„Art. V. – (1) Plățile efectuate în baza art. 19 din Legea nr. 146/1997 privind taxele judiciare de timbru, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada X3 iulie 2009- 15 februarie 2013, de avocați, notari publici și executori judecătorești în contul de venituri al bugetului local 21.03.02.17 "Impozit pe onorariul avocaților și notarilor publici" al unităților administrativ-teritoriale în a căror rază își au domiciliul fiscal avocații, notarii publici și executorii judecătorești, sting obligațiile fiscale datorate de contribuabil pentru venitul din activitatea independentă respectivă la bugetul de stat, conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Plata se consideră valabilă la momentul efectuării acesteia.

(2) Sumele încasate în contul de venituri al bugetului local 21.03.02.17 "Impozit pe onorariul avocaților și notarilor publici" conform art. 19 din Legea nr. XX3/1997, în vigoare în perioada X3 iulie 2009-15 februarie 2013, rămân la dispoziția unităților administrativ-teritoriale.

(3) Operațiunea de stingere a obligațiilor prevăzute la alin. (1) se face de către organul fiscal competent în administrarea contribuabililor, pe baza informațiilor transmise de către unitatea administrativ-teritorială beneficiară a sumelor încasate în contul 21.03.02.17 "Impozit pe onorariul avocaților și notarilor publici".

(O) Procedura de predare-primire a informațiilor transmise de către unitatea administrativ-teritorială beneficiară a sumelor încasate în contul 21.03.02.17 "Impozit pe onorariul avocaților și notarilor publici" se aprobă prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale

și administrației publice, în termen de 30 de zile de la data publicării prezentei ordonanțe de urgență”.

Având în vedere că, în baza prevederilor ordonanței sus-citate, plățile efectuate avocați, notari publici și executori judecătorești în conturile bugetelor locale vor stinge impozitul pe veniturile din activitatea independentă datorat la bugetul de stat, plățile considerându-se valabile din chiar momentul efectuării lor, **rezulta ca ordinea de stingere a obligațiilor va fi influențată cu aceste plăți ceea ce conduce, implicit, la un calcul eronat al accesoriilor.**

Cum, în speța, în data de X3.P.2009 doamna VB a achitat suma de Q lei în contul bugetului local, plata ce nu se regăsește în situația analitică debite – plăți – solduri întocmită de organele fiscale pentru anul fiscal 2009 și ținând cont de considerentele expuse anterior, se va proceda la *desființarea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc1/31.12.2013 pentru accesoriile aferente plăților anticipate de impozit pe venit în suma de X1 lei*, organele fiscale din cadrul Administrației Sector x a Finanțelor Publice urmând a proceda **la reglarea situației fiscale** a contribuabilei VB dând dovada de rol activ, cu respectarea prevederilor art. V din O.U.G. nr. 00/2010 și ale procedurii ce urmează a fi adoptată prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.

În conformitate cu prevederile pct. 11.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 050/2013 „*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. 07 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare conform cărora:

„Art. 07. – (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*”.

3.2. Referitor la accesoriile în suma de X2 lei

Cauza supusă soluționării este dacă sunt datorate accesoriile pentru diferențele de impozit anual de regularizat stabilite în plus aferente anului 2012, în condițiile în care diferențele stabilite în minus stabilite anterior pentru alți ani fiscali au fost utilizate parțial pentru efectuarea unor compensări din oficiu pentru obligații de plată anticipate și accesorii aferente influențate de neevidențierea unei plăți efectuate în contul bugetului local în anul 2009 și pentru care prin art. V din O.U.G. nr. 40/2014 a fost reglementată o modalitate atipică de stingere a obligațiilor fiscale, iar o plată efectuată de contribuabilă în termen a fost evidențiată eronat în contul unei alte obligații bugetare, iar eroarea a fost corectată în anul fiscal următor, fără recalcularea accesoriilor aferente.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc1/31.12.2013 organele fiscale au stabilit in sarcina doamnei VB dobanzi si penalitati de intarziere in suma de X2 lei, calculate pentru diferenta de impozit anual de regularizat evidentiata in decizia de impunere anuala pentru anul 2012 nr. DIA/26.08.2013, dupa cum urmeaza:

- S1 lei dobanzi de intarziere, calculate pentru perioada P.12.2013-31.12.2013 pentru debit neachitat in suma de J5 lei x 22 zile x 0,00%;
- S2 lei penalitati de intarziere, calculate pentru perioada P.12.2013-31.12.2013 pentru debit neachitat in suma de J5 lei x 22 zile x 0,02%.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- prin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2012 nr. DIA/26.08.2013 s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus (de plata) in cuantum de IV lei;

- aceasta decizie de impunere i-a fost comunicata contribuabilei VB in data de 08.P.2013, astfel ca scadenta debitului de IV lei a intervenit la 60 de zile de la comunicare (09.12.2013);

- prin deciziile de impunere anuala nr. DIAX/20.07.2012 si nr. DIAY/X3.08.2012 i-au fost stabilite contribuabilei diferente de impozit anual de regularizat in minus (de recuperat) in suma de V2 lei pentru anul 2009 si V3 lei pentru anul 2011, cumulativ V1 lei;

- in situatia analitica debite-plati-solduri aferenta anului fiscal 2012 editata la 18.00.20X1, din sumele evidentiata ca plusuri in cuantum de V1 lei au fost compensate obligatii reprezentand plati anticipate pentru impozitul pe veniturile din activitati independente – debite si accesorii in cuantum de J1 lei si contributia la asigurarile sociale de stat – debite in cuantum de J2 lei, in total J3 lei, ramanand un plus evidentiat in suma de J4 lei;

- in situatia analitica debite-plati-solduri aferenta anului fiscal 2012 editata la 18.00.20X1 este evidentiat debitul in suma de IV lei – J4 lei = J5 lei si accesoriile in suma de X2 lei, rezultand un sold de plata de J6 lei;

- plata efectuata de contribuabila in suma de VO lei a fost evidentiata in contul platilor anticipate de impozit ca stingand obligatii in cuantum de J7 lei debit si J8 lei accesorii; ulterior, plata a fost stornata si a fost evidentiata ca plata efectuata in data de 09.12.2013 in suma de VO lei in contul diferentelor de impozit anual de regularizat din situatia analitica debite-plati-solduri aferenta anului 2014, editata la data de 18.04.2014.

In drept, potrivit art. 111, art. 115, art. 116, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada stabilirii accesoriilor:

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

“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 aceluia tip de creanță fiscală

principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 1X1, de către organul fiscal competent, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:**

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat o eșalonare la plată, precum și dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată pe perioada amânării, în cazul în care termenul stabilit pentru plata sumelor respective se împlinește în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.** În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 1J8 alin. (O¹);

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonarea, până la concurența cu suma eșalonată la plată sau până la concurența cu suma achitată, după caz, precum și suma amânată la plată împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere datorată pe perioada amânării, după caz;

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(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. 116. – (1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică.

(O) Dacă legea nu prevede altfel, **compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile.**

(6) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile art.115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.

(7) Organul fiscal competent comunică debitorului decizia cu privire la efectuarea compensării, în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii.

“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 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 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”.

“Art. 120^M. – (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

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

În speta, se retine faptul ca debitul pentru care organele fiscale au stabilit accesoriile **a fost influentat de faptul ca diferentele de impozit** anual de regularizat stabilite în minus (de recuperat) aferente anilor 2009 și 2011 în cuantum de V1 lei **nu au stins obligațiile datorate pentru aceeasi categorie de impozit**, respectiv obligația reprezentând diferența de impozit anual de regularizat stabilit în plus pentru anul 2012 în cuantum de IV lei, **ci au fost utilizate partial pentru stingerea obligațiilor fiscale evidenciate în situația fiscală personală** a contribuabilei VB în contul platilor anticipate de impozit pe venit și contribuției de asigurări sociale de stat, în condițiile în care:

- pe de o parte, în cazul platilor anticipate de impozit, obligațiile înregistrate și ordinea lor de stingere, implică **sumele utilizate la efectuarea compensărilor din oficiu au fost influentate de neevidențierea plății în suma de Q lei efectuată de contribuabilă în contul bugetului local** în data de X3.P.2009, așa cum s-a arătat la pct. 3.1 din prezenta decizie;

- pe de altă parte, cu privire la compensările efectuate în cuantum total de J3 lei **organele fiscale nu au instiintat contribuabilă**, așa cum prevede art. 1X3 alin. (7) din Codul de procedură fiscală, astfel încât compensările efectuate să-i fie opozabile și să producă efecte juridice.

În plus, **plata efectuată de contribuabilă la scadența din data de 9 decembrie 2013 în cuantum de VO lei a fost evidenciată eronat** ca stingând obligațiile fiscale din contul platilor anticipate de impozit, iar eroarea a fost rectificată în situația aferentă anului 20X1, suma fiind evidenciată cu data

platii 9 decembrie 2013, fara ca organele fiscale sa procedeze si la recalcularea accesoriilor aferente.

In consecinta, avand in vedere ca accesoriile in suma de X2 lei au fost stabilite la un debit evidentiat ca fiind neachitat la scadenta, in conditiile in care compensarile din contul aceluiasi debit nu au fost comunicate contribuabilei si, oricum, sunt influentate de regularizarile ce urmeaza a fi efectuate de organele fiscale pentru plata ce intra sub incidenta prevederile art. V din O.,U.G. nr. 00/2010, asa cum s-a retinut la pct. 3.1 din prezenta decizie, iar plata efectuata de contribuabila la scadenta nu a fost luata in considerare, se va proceda la *desfiintarea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc1/31.12.2013 pentru accesoriile aferente diferentelor de impozit anual de regularizat in suma de X2 lei*, organele fiscale din cadrul Administratiei Sector x a Finantelor Publice urmand a proceda **la reglarea situatiei fiscale** a contribuabilei VB dand dovada de rol activ si cu respectarea intocmai a prevederilor legale aplicabile.

La reglarea situatiei fiscale, organele fiscale vor tine cont si de prevederile art. 47 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile 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”.

3.3. Referitor la accesoriile in suma de X3 lei

Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate pronunta pe fond asupra acestei sume, in conditiile in care contestatia nu este motivata.

In fapt, organele fiscale au stabilit in sarcina contribuabilei VB accesorii aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate (CASS) in cuantum de X3 lei prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc1/31.12.2013.

Prin contestatia formulata doamna VB nu aduce nicio motivare in privinta nedatorarii acestor accesorii, dar invoca faptul ca decizia atacata nu i-a fost comunicata cu respectarea dispozitiilor art. 44 din Codul de procedura fiscala si, in temeiul art. 45 din acelasi act normativ, este inopozabila si nu produce efecte juridice.

Ulterior, decizia nr. dacc1/31.12.2013 i-a fost comunicata contribuabilei prin posta, cu scrisoarea recomandata cu confirmare de primire in data de yy.zz.20X1, dar in urma luarii la cunostinta a continutului deciziei, inclusiv a anexei de calcul a accesoriilor doamna VB nu a completat contestatia in sensul motivarii ei si sub aspectul accesoriilor aferente CASS.

In drept, potrivit art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 206. – (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;”,

iar la pct. 11.1 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013:

“11.1. **Contestația poate fi respinsă ca:**

[...]

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

In speta, in raport de documentele existente la dosarul cauzei, se retine faptul ca, intr-adevar, decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc1/31.12.2013 i-a fost comunicata contribuabilei VB prin publicitate, *fara respectarea dispozitiilor referitoare la comunicarea prin publicitate a actelor administrative fiscale* prevazute de art. OO din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. In acest sens, se retine faptul ca in contestatia depusa sub nr. xxx/20X1 contribuabila invoca necunoasterea continutului deciziei nr. dacc1/31.12.2013, motiv pentru care apare ca justificata lipsa motivarii cu privire la accesoriile aferente CASS in suma de X3 lei.

Ulterior, *comunicarea prin publicitate viciata a fost remediata de organele fiscale* teritoriale prin transmiterea deciziei nr. dacc1/31.12.2013 prin posta, la domiciliul contribuabilei VB si a fost **confirmata de primire sub semnatura** in data de yy.zz.2014, asa cum rezulta din confirmarea de primire postala remisa cu adresa nr./09.05.2014.

Astfel, reiese ca doamna VB isi putea completa contestatia depusa sub nr. xxx/2014 in privinta motivarii ei si in ceea ce priveste accesoriile aferente CASS in suma de X3 lei ori putea depune o noua contestatie, in termen de 30 de zile de la data de yy.zz.2014, cand decizia contestata i-a fost adusa fizic la cunostinta, dar pana la data prezentei contribuabila nu a depus nicio adresa ori sesizare prin care sa-si motiveze contestatia impotriva deciziei nr. dacc1/31.12.2013 si pentru acest capat de cerere.

Avand in vedere cele anterior retinute, se va respinge ca nemotivata contestatia doamnei VB pentru capatul de cerere privind accesoriile aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate in suma de X3 lei stabilite prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc1/31.12.2013.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. V din O.U.G. nr. 40/2014 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru reglementarea unor măsuri fiscale, art. 7, art. 47 alin. (3), art. 111 alin. (1), art. 115 alin. (1) lit. b) si alin. (2) lit. a) si b), art. 116 alin. (4)-(7), art.

119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si alin. (6), art. 120¹ alin. (1) si alin. (3), art. 206 alin. (1) lit. c) si d) si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 11.1 si pct. 11.5 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013

DECIDE:

1. Desfiinteaza decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc1/31.12.2013 emisa pentru contribuabila VB de Administratia Sector x a Finantelor Publice pentru accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit si diferentelor de impozit anual de regularizat in suma de X1+X2 lei, urmand ca organele fiscale sa procedeze la reglarea rolului fiscal si recalcularea pentru aceeasi perioada si pentru aceleasi impozite si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

2. Respinge ca nemotivata contestatia contribuabilei VB impotriva deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc1/31.12.2013 emisa de Administratia Sector x a Finantelor Publice pentru accesorii aferente contributiei la asigurarile sociale de sanatate in suma de X3 lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.