

DECIZIA nr. 470 din 01.09.2017 privind soluționarea contestației
formulată de **PD**,
cu domiciliul în, Sector X, București,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG-qqq/aa.bb.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată cu adresa nr.2017, înregistrată sub nr. MBR_REG-qqq/aa.bb.2017 de către Administrația Sector X a Finanțelor Publice cu privire la soluționarea contestației domnului PD.

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. ccc/af.bd.2017 îl constituie deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc2x/31.12.2014, nr. dacc3y/31.12.2015 și nr. dacc4z/31.12.2016, comunicate sub semnătură în data de ...2017 prin care s-au stabilit accesorii aferente obligațiilor fiscale în sumă de **A lei**, din care:

- A1 lei dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din activități independente (plăți anticipate);
- A2 lei dobânzi și penalități de întârziere aferente diferențelor de impozit anual de regularizat;
- A3 lei dobânzi și penalități de întârziere aferente CASS datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente.

Totodată, contribuabilul contestă și decizia privind compensarea obligațiilor fiscale nr. dcofx/22.12.2016 prin care s-au compensat obligații fiscale în cuantum de B lei.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. A12 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de domnul PD.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin adresa înregistrată sub nr. ccc/af.bd.2017 contribuabilul PD solicită anularea parțială a deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. dcofx/22.12.2016 și anularea integrală a deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc2x/31.12.2014, nr. dacc3y/31.12.2015 și nr. dacc4z/31.12.2016 pe motiv că sunt nelegale și netemeinice arătând următoarele:

În perioada 2014-2016 a achitat întocmai toate obligațiile fiscale stabilite conform deciziilor comunicate, chitanțelor și extraselor de cont atașate, orice alte titluri de creanță, indiferent de natura principală sau accesorie a acestora, nefiindu-i niciodată comunicate de nicio autoritate de stat.

Comunicarea titlului de creanță este o condiție prealabilă obligatorie pentru nașterea sau transformarea în orice mod a creanței aferente, actul fiscal

necomunicat nefiind opozabil și neproducând efecte juridice conform art. 47 și art. 48 coroborat cu art. 226 din Codul de procedură fiscală și art. 8 alin. (4) din Normele metodologice aprobate prin Ordinul CNAS nr. 617/2007.

În cazul debitelor calculate în legătură cu preținse creanțe CASS și care în prezent fac obiectul unor contestații la executare silită, contribuabilul PD arată că prin decizia nr. dscv/01.09.2014 emisă ca urmare a contestației împotriva unor acte similare s-a recunoscut că intimata însăși nu a primit vreun titlu executoriu din partea Casei de Sănătate, iar prezentele decizii contestate par să reinstituie în sarcina contribuabilului contestator accesorii calculate prin raportare la același pretins sold, fără ca titlul de creanță să fie comunicat, repetându-se situația din 2014 și, în plus, eventualele creanțe mai vechi de anul 2012 sunt afectate de intervenția prescripției extinctive.

Referitor la decizia privind compensarea obligațiilor fiscale nr. dcofx/22.12.2016 contribuabilul arată că rata a IV aferentă anului 2016 din obligații a fost doar parțial compensată, contrar cererii de compensare depusă în 05.12.2016.

II. Prin deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc2x/31.12.2014, nr. dacc3y/31.12.2015 și nr. dacc4z/31.12.2016, comunicate în 24.03.2017 Administrația Sector X a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina contribuabilului PD accesorii aferente obligațiilor fiscale în sumă de A lei, din care:

- A1 lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din activități independente (plăți anticipate – cod 51);
- A2 lei accesorii aferente diferențelor de impozit anual de regularizat (cod 63);
- A3 lei accesorii aferente CASS datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente (cod 111).

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatarului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

3.1. Referitor la accesoriiile în sumă de A4 lei

Cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică ce obține venituri din activități independente datorează accesoriiile stabilite de organele fiscale pentru plăți anticipate de impozit și diferențe de impozit anual de regularizat, în condițiile în care a înregistrat și plăți cu întârziere pentru anumite scadențe ale obligațiilor de plată principale.

În fapt, prin deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc3y/31.12.2015 și nr. dacc4z/31.12.2016 organele fiscale din cadrul Administrației Sector X a Finanțelor Publice au stabilit accesoriiile (dobânzi și penalități de întârziere) în sumă de A4 lei aferente obligațiilor fiscale ale contribuabilului PD din cursul anilor 2015-2016, după cum urmează:

- A1 lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din activități independente (plăți anticipate – cod 51), din care:

a) A11 lei accesorii pentru debite individualizate prin decizia de impunere nr. dipax/17.02.2015;

b) A12 lei accesorii pentru debite individualizate prin decizia de impunere nr. dipay/13.02.2016;

- A2 lei accesorii aferente diferențelor de impozit anual de regularizat (cod 63) individualizate prin decizia de impunere nr. diax/13.06.2015.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese că pentru anul 2015 domnul PD a datorat obligații fiscale în contul plăților anticipate de impozit în sumă de P1 lei stabilite prin decizia de plăți anticipate nr. dipax/17.02.2015, cu scadențe la 25.03.2015 – P2 lei, 25.06.2015 – P2 lei, 25.09.2015 – P2 lei și 21.12.2015 – P2 lei, pentru care au fost efectuate următoarele plăți: 25.03.2015 – P2 lei, 29.06.2015 – P2 lei + P3 lei, 25.09. 2015 – P2 lei și 28.12.2015 – P2 lei. Astfel, în raport de **scadențele 25.06.2015 și 21.12.2015** se constată că domnul PD **a achitat obligațiile datorate cu întârziere, respectiv în 29.06.2015 (4 zile întârziere) și în 28.12.2015 (7 zile întârziere).**

Pentru anul fiscal 2016 domnul PD a datorat obligații fiscale în contul plăților anticipate de impozit în sumă de P4 lei stabilite prin decizia de plăți anticipate nr. dipay/13.02.2016, cu scadențe la 25.03.2016 – P5 lei, 25.06.2016 – P5 lei, 25.09.2016 – P5 lei și 21.12.2016 – P5 lei, pentru care au fost efectuate următoarele plăți: 13.06.2016 – P5 lei + P5 lei, 30.09.2016 – P5 lei și 05.12.2016 – P6 lei. Reiese că **pentru scadențele 25.03.2016 și 25.09.2016** se constată că domnul PD **a achitat obligațiile datorate cu întârziere, respectiv în 13.06.2016 (80 zile întârziere) și în 30.09.2016 (4 zile întârziere).**

În contul diferențelor de impozit anual de regularizat, domnul PD a datorat o diferență de impozit anual de regularizat în plus aferentă anului 2013 în sumă de P7 lei și a achitat suma de P8 lei, rezultând la sfârșitul anului 2014 o sumă achitată în plus de A1 lei. Pentru anul fiscal 2014 contribuabilului i s-a stabilit o diferență de impozit anual de regularizat în plus în sumă de P9 lei prin decizia de impunere nr. diax/13.06.2015, comunicată contribuabilului prin poștă în data de 05.11.2015 potrivit confirmării de primire poștale și plicului poștal prezentat de contribuabil, scadența fiind în data de 05.01.2016, în 60 de zile de la comunicare, iar domnul PD a achitat diferența rămasă de plată – A1 lei + P9 lei = R1 lei în data de 23.02.2016. Reiese că pentru diferența de impozit anual de regularizat în plus aferentă anului 2014 și rămasă de plată (R1 lei), **cu scadență la 05.01.2016** domnul PD **a achitat obligațiile datorate cu întârziere, respectiv în 23.02.2016 (49 zile întârziere) .**

În drept, potrivit art. 110, art. 111, art. 111¹, 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 până la data de 31 decembrie 2015:

”Art. 110. - (3) **Titlul de creanță** este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) **decizia de impunere**; [...]”.

”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. 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 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. 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”.

Începând cu anul 2016 sunt aplicabile prevederile art. 154, art. 173, art. 174, art. 175 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

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

“Art. 173. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

“Art. 174. - (1) **Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**

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

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

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

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

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

d) pentru diferențele de impozit rămase de achitat, conform deciziei de impunere anuală sau declarației de impunere anuală, dobânzile se datorează începând cu ziua următoare termenului de scadență prevăzut de lege. În cazul impozitului pe venit, această regulă se aplică numai dacă declarația de venit a fost depusă până la termenul prevăzut de lege. În situația în care declarația de venit nu a fost depusă până la termenul prevăzut de lege, dobânda se datorează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere.

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

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

”Art. 176. - (1) **Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate**, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

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

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

(4) Penalitatea de întârziere nu se aplică pentru obligațiile fiscale principale nedecarate de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere”.

În privința scadenței plăților anticipate de impozit pe venit și a diferențelor de impozit anual de regularizat, art. 82 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevăd 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”.

”Art. 84. - (8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale **se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere**, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare”.

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 măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective.

În speță, analizând documentele existente în dosar în raport de susținerile contestatorului PD rezultă cu suficientă claritate că obligațiile de plată reprezentând plăți anticipate de impozit pe venit aferente anilor 2015 și 2016, respectiv diferența anuală de impozit pe venit de regularizat în plus aferentă anului 2014 **au fost stabilite în sarcina contribuabilului prin titluri de creanță** – decizii de plăți anticipate și decizii de impunere anuală – comunicate contribuabilului și **au fost achitate de contribuabil, dar cu întârziere în cazul anumitor scadențe** (25.06.2015, 21.12.2015, 25.03.2016, 25.09.2016 – în cazul plăților anticipate și 05.01.2016 – în cazul diferenței de impozit anual).

Prin urmare, susținerile contribuabilului în sensul că a achitat ”întocmai, conform deciziilor comunicate” ori că debitele au fost ”pe deplin achitate conform scadențelor aferente” sunt vădit neîntemeiate în ceea ce privește impozitul pe venit – plăți anticipate 2015 și 2016 și diferență impozit anual pe venit 2014, achitarea cu întârziere în raport de anumite scadențe putând fi constatată de însuși contribuabilul contestator din propriile extrase de cont bancare prezentate în susținere.

Față de cele anterior prezentate, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația domnului PD împotriva deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc3y/31.12.2015 și nr. dacc4z/31.12.2016 pentru suma de A1 lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din activități independente, respectiv pentru suma de A2 lei accesorii aferente diferențelor de impozit anual de regularizat, în total A4 lei.

3.2. Referitor la accesoriile în sumă A3 lei

Cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică datorează accesoriile stabilite de organele fiscale pe baza evidenței fiscale personale, în condițiile în care ordinea de stingere a obligațiilor fiscale principale CASS din plățile efectuate a fost influențată de obligațiile fiscale principale CASS transmise informatic de CNAS, fără identificarea titlului de creanță fiscală în care au fost individualizate obligațiile transmise.

În fapt, prin deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc2x/31.12.2014, nr. dacc3y/31.12.2015 și nr. dacc4z/31.12.2016 au fost stabilite în sarcina contribuabilului PD accesorii în sumă de A3 lei dobânzi și penalități de întârziere aferente CASS datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente, din care:

- A3x lei accesorii CASS calculate în anul 2014 pentru debite individualizate prin decizia de impunere nr. dipaq/26.02.2013 și nr. dipaw/26.02.2014;

- A3y lei accesorii CASS calculate în anul 2015 pentru debite individualizate prin decizia de impunere nr. dipaw/26.02.2014 și nr. dipat/17.02.2015 (dipax/17.02.2015);

- A3z lei accesorii CASS calculate în anul 2016 pentru debite individualizate prin decizia de impunere nr. dipat/17.02.2015 (dipax/17.02.2015) și nr. nr. dipah/13.02.2016 (nr. dipay/13.02.2016).

Din situația analitică debite-plăți-solduri și din documentele la dosarul cauzei reiese că la 31.12.2013 contribuabilul figura cu obligații CASS restante în sumă de R2 lei reprezentând:

a) obligații în sumă de R3 lei, din care:

- H lei CASS aferentă anului 2011, obligație transmisă informatic de CASMB;

- R4 lei CASS aferentă plăților anticipate 2013 stabilită prin decizia de impunere plăți anticipate nr. dipaj/28.05.2013;

- R5 lei accesorii CASS stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dipag/31.12.2013;

b) plăți efectuate: 3.A3 lei;

c) obligație restantă: R3 lei – 3.A3 lei = R2 lei.

În anul 2014 situația analitică debite-plăți-solduri se prezintă astfel:

a) obligații în sumă de R6 lei, din care:

- R2 lei obligații neachitate în sold la 31.12.2013;

- R7 lei CASS aferentă plăților anticipate 2014 stabilită prin decizia de impunere plăți anticipate nr. dipal/14.06.2014;

- A3x lei accesorii CASS stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc2x/31.12.2014;

- (-) R5 lei accesorii CASS stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dipag/31.12.2013, desființată prin decizia de soluționare a contestației nr. dscv/01.09.2014;

b) plăți efectuate: R7 lei (R8 lei în 25.03.2014, R9 lei în 25.06.2014, R9 lei în 24.09.2014 și R9 lei în 25.11.2014);

c) obligație restantă: R6 lei – R7 lei = R11 lei.

În anul 2015 situația analitică debite-plăți-solduri se prezintă astfel:

a) obligații în sumă de R10 lei, din care:

- R11 lei obligații neachitate în sold la 31.12.2014;

- R7 lei CASS aferentă plăților anticipate 2015 stabilită prin decizia de impunere plăți anticipate nr. dipaf/13.06.2015;

- A3y lei accesorii CASS stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc3y/31.12.2015;

b) plăți efectuate: R12 lei (R14 lei în 25.03.2015, R13 lei în **29.06.2015**, R14 lei în 25.09.2015 și R14 lei în **28.12.2015**);

c) obligație restantă: R10 lei – R12 lei = R15 lei.

În anul 2016 situația analitică debite-plăți-solduri se prezintă astfel:

a) obligații în sumă de R16 lei, din care:

- R15 lei obligații neachitate în sold la 31.12.2015;

- R17 lei CASS aferentă plăților anticipate 2016 stabilită prin decizia de impunere plăți anticipate nr. dipay/13.02.2016;

- A3z lei accesorii CASS stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc4z/31.12.2016;

b) plăți efectuate: R18 lei, din care R19 lei plăți efective (R20 lei în **13.06.2016** și R21 lei în **30.09.2016**) plus R22 lei prin compensarea efectuată în 05.12.2016 în baza deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. dcofx/22.12.2016);

c) obligație restantă: R16 lei – R18 lei = R23 lei.

Din cele prezentate anterior reiese că, în cazul domnului PD, plățile efectuate în perioada 2014-2016 au stins, în ordinea vechimii, atât obligațiile CASS curente (aferele anilor 2014-2016), cât și, în parte, obligația transmisă informatic de CASMB aferentă anului 2011. Totodată, se constată că unele obligații fiscale au fost achitate cu întârziere în raport de scadența legală (în 29.06.2015 față de 25.06.2015, în 28.12.2015 față de 21.12.2015, în 13.06.2016 față de 25.03.2016 ori în 30.09.2016 față de 25.09.2016).

De asemenea, accesoriile calculate în anul 2013 prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dipag/31.12.2013 în sumă de R5 lei au fost scăzute din evidența fiscală urmare deciziei de soluționare a contestației nr. dscv/01.09.2014, în considerentele acestei din urmă decizii arătându-se că organul fiscal, în speță Administrația Sector X a Finanțelor Publice nu a transmis titlul de creanță pentru soldul neachitat asupra căruia s-au calculat accesoriile, că prin adresa nr. ADR1/07.07.2014 organul fiscal s-a rezumat să precizeze doar că "până la data prezentei CASMB nu a transmis titlurile de creanță înscrise în decizia privind calculul accesoriilor nr. dipag/31.12.2013, fapt pentru care s-a făcut revenire către CASMB prin adresa nr. ADR2/07.07.2014" și că se impune desființarea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dipag/31.12.2013, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului, respectiv la analizarea debitului preluat de la CNAS-CASMB și implicit la reanalizarea accesoriilor datorate de contribuabil.

Din documentele existente la dosarul cauzei, inclusiv referatul nr. REF/05.07.2017 reiese că obligațiile de plată CASS aferente anului 2011 au fost înregistrate în evidența fiscală doar în baza Protocolului-cadru, neexistând nicio decizie de impunere sau alt titlu de creanță, în condițiile în care contribuabilul reclamă inexistența titlului pentru aceste obligații și, practic, repetarea situației din 2014 prin reinstituirea de accesorii calculate prin raportarea la același pretins sold.

În drept, potrivit art. 45, art. A2, art. 110, art. 111, art. 111¹, 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:

"Art. 45. - (1) **Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului** sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit art. 44 nu este opozabil contribuabilului și nu produce nici un efect juridic".

"Art. A2. - (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. 110. - (1) În sensul prezentului titlu, colectarea constă în exercitarea acțiunilor care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.

(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere;
- b) declarația fiscală;
- c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii; [...]

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

“Art. 111[^]1. – 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 aceluia 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. 120[^]1. – (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”.

Începând cu data de 1 ianuarie 2016 devin aplicabile prevederile art. 48, art. 93, art. 152, art. 154, art. 165, art. 173, art. 174, art. 175 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 48. - (1) Actul administrativ fiscal **produce efecte** din momentul în care este comunicat contribuabilului/plătitorului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

(2) Actul administrativ fiscal **care nu a fost comunicat** potrivit art. 47 **nu este opozabil contribuabilului/plătitorului și nu produce niciun efect juridic**".

"Art. 93. - (1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) **Creanțele fiscale se stabilesc astfel:**

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri".

"Art. 152. - (1) În sensul prezentului titlu, colectarea creanțelor fiscale reprezintă totalitatea activităților care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.

(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".

"Art. 165. - (1) **Dacă un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul**, potrivit legii, sau care este distribuită potrivit prevederilor art. 163, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:**

a) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii;

b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului.

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

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

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organul fiscal competent, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor, în cazul în care legea prevede obligația acestuia de a calcula cuantumul obligației fiscale;

d) în funcție de data primirii, în condițiile legii, a titlurilor executorii transmise de alte instituții".

"Art. 173. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere**".

"Art. 174. - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv.

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

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

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

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

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

d) pentru diferențele de impozit rămase de achitat, conform deciziei de impunere anuală sau declarației de impunere anuală, dobânzile se datorează începând cu ziua următoare termenului de scadență prevăzut de lege. În cazul impozitului pe venit, această regulă se aplică numai dacă declarația de venit a fost depusă până la termenul prevăzut de lege. În situația în care declarația de venit nu a fost depusă până la termenul prevăzut de lege, dobânda se datorează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere.

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

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

”Art. 176. - (1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

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

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

(4) Penalitatea de întârziere nu se aplică pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere”.

Astfel, conform dispozițiilor legale anterior citate, colectarea creanțelor fiscale ce are drept scop stingerea creanțelor fiscale în ordinea vechimii stabilită de lege se poate face doar în baza unui titlu de creanță fiscală, respectiv în baza unei declarații de impunere întocmită de contribuabili în cazul obligațiilor fiscale stabilite prin autoimpunere sau în baza unei decizii

de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri și care trebuie comunicată contribuabililor, pentru a fi opozabilă acestora și a produce efecte juridice.

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 neîncasate 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”.

În speță, se reține faptul că organele fiscale **au stins din plățile efectuate de contribuabilul PD în perioada 2014-2016 și obligații fiscale principale CASS** transmise informatic de Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București **cu scadențe** anterioare acestei perioade (din 2011), **fără ca aceste obligații** în cuantum de H lei **să aibă la bază un titlu de creanță, ceea ce a influențat ordinea de stingere a obligațiilor fiscale principale CASS cu**

scadențe în perioada 2014-2016 și, implicit, și calculul accesoriilor stabilite prin deciziile contestate de contribuabil.

Spre exemplu, ținând cont de soldul CASS la 31.12.2013 de R2 lei (R5 lei accesorii CASS ulterior desființate prin decizia nr. dscv/01.09.2014 și X lei obligații principale CASS), prima plată efectuată de contribuabil în 25.03.2014 în sumă de R8 lei a fost repartizată integral pentru stingerea obligațiilor principale CASS restante din 2013 (R8 lei din X lei), iar a doua plată efectuată de contribuabil în 25.06.2014 în sumă de R9 lei a fost repartizată parțial pentru stingerea obligațiilor principale CASS restante din 2013 (N lei până la concurența sumei de X lei), astfel că obligația fiscală principală CASS curentă de R8 lei cu scadența 25.03.2014 a fost stinsă cu întârziere, parțial din plata efectuată în 25.06.2014 (B lei) și parțial din plata efectuată în 24.09.2014 (C lei până la concurența sumei de R8 lei). Aceasta a condus la calculul accesoriilor pentru perioada 25.03.2014-25.06.2014 (pentru R8 lei) și 26.06.2014-24.09.2014 (pentru C lei), așa cum reiese din anexa la decizia nr. dacc2x/31.12.2014. Situația este similară și în cazul celorlalte plăți, ca urmare a includerii în ordinea de stingere a obligațiilor fiscale principale CASS a celor aferente anului 2011 transmise informatic de CASMB.

Mai mult, deși prin decizia de soluționare a contestației nr. dscv/01.09.2014 s-a reținut faptul că organele fiscale trebuie să procedeze la reanalizarea situației fiscale a debitului preluat de la CNAS-CASMB, acestea s-au mărginit la întocmirea unei adrese către CASMB nr. ADR1/07.07.2014, anterior soluționării contestației, fără să facă dovada rezultatului primit ori a întreprinderii altor demersuri în vederea primirii, în original, a înscrisului (înscrisurilor) în care sunt individualizate obligațiile fiscale principale CASS cu scadențe din anul 2011 în sumă de H lei, așa cum se prevede și la art. V alin. (4) lit. a) din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv pct. 1 lit. a) din 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.

Prin urmare, având în vedere că accesoriile stabilite în sarcina contribuabilului prin deciziile contestate sunt influențate de faptul că plățile efectuate de contribuabil în perioada 2014-2016 pentru achitarea debitelor curente, unele dintre ele cu întârziere, au fost utilizate pentru stingerea unor debite restante care provin din înregistrarea în evidența fiscală a unor obligații fiscale principale CASS, fără să se facă dovada existenței și comunicării titlului de creanță ce a stat la înregistrării acestor obligații, iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organului fiscal în vederea identificării titlului de creanță respectiv și a efectuării stingerilor în evidența fiscală în funcție de vechimea obligațiilor fiscale individualizate în titlurile de creanță opozabile contribuabilului, urmează a se face aplicațiunea art. A19 alin. (3) și (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care prevede că:

*"Art. A19. - (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 al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator.** În acest caz, organul emitent al actului desființat 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 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. 11.4 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015 "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”.

Pe cale de consecință se va proceda la desființarea deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc2x/31.12.2014, nr. dacc3y/31.12.2015 și nr. dacc4z/31.12.2016 pentru suma de A3 lei dobânzi și penalități de întârziere aferente CASS datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente, urmând ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea obligațiilor fiscale principale CASS (cod 111) înregistrate în evidența fiscală și să întreprindă demersurile necesare pentru efectuarea stingerilor în conformitate cu dispozițiile legale în materia colectării creanțelor fiscale învederate prin prezenta decizie.

3.3. Referitor la decizia privind compensarea obligațiilor fiscale

Cauza supusă soluționării dacă organul de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care decizia privind compensarea obligațiilor fiscale nu reprezintă act administrativ fiscal pentru care soluționarea contestației se află în competența de soluționare a organelor specializate reglementată expres și limitativ la art. A12 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

În fapt, prin contestația formulată contribuabilul PD solicită și anularea parțială a deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. dcofx/22.12.2016 în sensul anulării în întregime a compensării pentru suma de R22 lei pe considerentul că suma compensată nu are la bază un titlu executoriu comunicat.

În drept, potrivit art. A12 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

”Art. A12. - (1) *Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de verificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.*

(6) **Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente”.**

În speță, contribuabilul PD solicită anularea parțială a deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. dcofx/22.12.2016, act administrativ fiscal ce cuprinde mențiunea referitoare la posibilitatea contestării ei în conformitate cu prevederile art. 268 și art. 269 din Legea nr. 207/2015.

Se reține că potrivit pct. 5.1 și pct. 5.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015:

”5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. A12 alin. (1) din Codul de procedură fiscală **sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege”.**

”5.3. Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art. A12 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. A12 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente”.

Întrucât decizia privind compensarea obligațiilor fiscale nu vizează nici stabilirea de obligații fiscale de plată la bugetul general consolidat, nici diminuarea pierderii fiscale și nici reverificarea dispuse prin acte administrative fiscale expres enumerate la art. A12 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, se reține că soluționarea contestației societății pentru acest capăt de cerere nu intră în competența de soluționare a organelor specializate în soluționarea contestațiilor stipulată la acest articol.

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, contestația va fi transmisă spre soluționare Administrației Sector X a Finanțelor Publice, în calitate de organ fiscal emitent al deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. dcofx/22.12.2016.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 45, art. A2, art. 110, art. 111, art. 111¹, 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, art. 82 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. V alin. (4) lit. a) din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 1 lit. a) din 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, pct. 5.1, pct. 5.3 și pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015 și art. 48, art. 93, art. 152, art. 154, art. 165, art. 173, art. 174, art. 175 și art. 176, art. A12 și art. A19 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

1. Respinge ca neîntemeiată contestația domnului PD formulată împotriva deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc3y/31.12.2015 și nr. dacc4z/31.12.2016, emise de Administrația Sector X a Finanțelor Publice

pentru suma de A4 lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din activități independente (plăți anticipate – cod 51) și diferențelor de impozit anual de regularizat (cod 63).

2. Desființează deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dacc2x/31.12.2014, nr. dacc3y/31.12.2015 și nr. dacc4z/31.12.2016 pentru suma de A3 lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente CASS datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente (cod 111), urmând ca organele fiscale din cadrul Administrației Sector X a Finanțelor Publice să procedeze la reanalizarea evidenței fiscale ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și reținerile din prezenta decizie.

3. Transmite Administrației Sector X a Finanțelor Publice contestația domnului PD împotriva Deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. dcofx/22.12.2016.

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