

DECIZIA nr. 323/2015
privind soluționarea contestației formulate de
doamna **.X.**,
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. 18549/09.03.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de Administrația Sector 6 a Finanțelor Publice, cu adresele nr. .x./05.03.2015 și nr. .x./24.03.2015 înregistrate la D.G.R.F.P. București sub nr. 18549/09.03.2015 și nr. 26001/01.04.2015 asupra contestației formulate de doamna .X., CNP ..., cu domiciliul în București, str. X, nr. x, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, sector 6.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Sector 6 a Finanțelor Publice sub nr. .x./08.04.2014 îl constituie Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 prin care s-au stabilit accesorii în sumă totală de .x. lei, din care accesorii aferente impozit pe venituri din activități independente în sumă de .x. lei, diferențe de impozit anual de regularizat în sumă de .x. lei și contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de .x. lei, emisă de Administrația Sector 6 a Finanțelor Publice, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 12.03.2014.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de doamna .X..

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contestatara aduce următoarele argumente:

- cu privire la obligațiile de plată accesorii percepute pe contul 111 arată că nu i-a fost comunicată nicio decizie prin care au fost stabilite aceste contribuții pe care le-ar fi datorat la CASS. Deasemenea nu a semnat niciun contract cu CASS, drept pentru care contestă perceperea acestor accesorii ca fiind lipsită de temei legal;

- cu privire la obligațiile accesorii percepute pe contul 51 și 63 – impozit pe venit și diferențe de impozit anual de regularizat, contribuabila contestă cuantumul acestora afirmând că a formulat o cerere de compensare în termen, iar dacă aceasta era soluționată în termen nu ar mai fi generat unele accesorii;

Totodată solicită lămuriri cu privire la accesoriile aferente impozitului pe venit, precum și cu privire la diferențe de impozit anual de regularizat.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 organele de impunere ale Administrației Sector 6 a Finanțelor Publice au comunicat contribuabilei accesorii aferente impozitului pe venit, CASS și diferenței de impozit anual de regularizat în sumă totală de .x. lei.

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

3.1. Referitor la accesoriile aferente CASS în sumă de .x. lei, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care pentru obligația fiscală transmisă informatic de CNAS ce a constituit baza de calcul a accesoriilor nu au fost transmise titlurile de creanță.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 AS6FP a calculat accesorii aferente CASS pentru perioada 16.03.2011 - 31.12.2013, în sumă totală de .x. lei.

Potrivit informațiilor furnizate de situația analitică debite plăți solduri, la contul CASS (cod 111), în anul 2012 contribuabila figura cu obligații de plată în sumă totală de .x. lei, transmis electronic de către Casa Națională de Sănătate în anul 2013, în conformitate cu Protocolul Cadru nr. 806/608/934/2012 de predare – primire a documentelor și pentru care s-au calculat obligații de plată accesorii.

Prin adresa nr. 18549/19.03.2015 organul de soluționare a contestației a solicitat AS6FP să procedeze la completarea dosarului cauzei cu documentele solicitate de la CASMB prin adresa nr. .x./05.03.2015, menționate în referatul cu propuneri de soluționare.

Prin adresa de răspuns nr. .x./24.03.2015, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 26001/01.04.2015, organul fiscal precizează că întrucât dosarul contribuabilei nu figurează în lista dosarelor înaintate de CNAS către AS6FP, prin adresa nr. .x./05.03.2015 a solicitat CASMB transmiterea dosarului fiscal al contribuabilei conținând toate documentele justificative aferente obligațiilor transmise electronic, fără răspuns până la data emiterii adresei.

Contestatară afirmă că nu a semnat niciun contract cu Casa de sănătate și nu i-a fost comunicată nicio decizie prin care au fost stabilite aceste contribuții pe care le-ar fi datorat la CASS.

În drept, potrivit art. 2, art. 85, 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:

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

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

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

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

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

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

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

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

„Art. 120¹. – (1) **Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la**

data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător”.

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

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

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

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

(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”.**

Astfel, potrivit art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare a prevăzut următoarele:

„Art. 257. – (1) **Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).**

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri realizate din desfășurarea unei activități dependente;

b) **veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit; dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția, aceasta nu poate fi mai mică decât cea calculată la un salariu de bază minim brut pe țară, lunar; [...]**

(5) **Contribuțiile prevăzute la alin. (2) și (4) se plătesc după cum urmează:**

a) lunar, pentru cele prevăzute la alin. (2) lit. a) și d);

b) **trimestrial, pentru cele prevăzute la alin. (2) lit. b) și la alin. (4); [...]**

(7) **Obligația virării contribuției de asigurări sociale de sănătate revine persoanei juridice sau fizice care plătește asiguraților veniturile prevăzute la alin. (2) lit. a), d) și e), respectiv asiguraților pentru veniturile prevăzute la alin. (2) lit. b), c) și f)”.**

În cazul persoanelor care obțin venituri din activități independente, art. 8 din Normele metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv asigurat fără plata contribuției, precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, aprobate prin Ordinul președintelui C.N.A.S. nr. 617/2007 prevede următoarele:

„Art. 8. – (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente virează trimestrial contribuția calculată la venitul estimat, până la data de 15 a ultimei luni din fiecare trimestru.

(2) În cazul în care contribuabilii care realizează venituri din activități independente, la finele anului, înregistrează pierderi sau realizează venituri anuale sub nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, contribuția se calculează la nivelul unui salariu de bază minim brut pe țară pentru fiecare lună și se achită în termenul prevăzut la alin. (4).

(3) Prevederile alin. (2) se aplică numai în situația în care venitul din activități independente este singurul venit asupra căruia se calculează contribuția.

(4) Diferențele rămase de achitat, calculate în raport cu decizia de impunere anuală, 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 majorări de întârziere.

(5) La expirarea termenului prevăzut la alin. (4), pentru sumele datorate și rămase neachitate se vor percepe majorări de întârziere conform procedurii instituite prin Codul de procedură fiscală”.

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.

Potrivit Protocolului - 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 Ordinului comun al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/06.06.2012:

„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;

b) titlurile de creanță, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrisuri întocmite în acest sens),

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

d) situația sumelor plătite în plus până la data de 30 iunie 2012, față de obligația de plată,

e) dosarele aflate pe rolul instanțelor de judecată pentru litigiile având ca obiect contestațiile la executarea silită sau contestațiile împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii, precum și în cazul litigiilor ce privesc procedurile de insolvență, aferente creanțelor,

Fiecare dosar (în original) trebuie opisat și însoțit de o fișă a dosarului care să prezinte modul în care a fost derulată procedura în speță. Fișa trebuie să cuprindă cel puțin informațiile prevăzute la punctele 9-11 din Borderoul centralizator privind dosarele aflate pe rolul instanțelor judecătorești, fiind completată cu orice alte informații relevante (cerere de chemare în judecată, întâmpinare, orice alte înscrisuri depuse de părți în dosar etc.)

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.

g) orice alte documente și informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate, cum ar fi:

- hotărâri judecătorești prin care s-a dispus suspendarea actului administrativ emis de CNAS și CNPP,
- eventualele diferențe stabilite de organele de control din subordinea Casei Naționale de Asigurări de Sănătate și Casei Naționale de Pensii Publice,
- baza de calcul pe perioade de declarare,
- acte administrative prin care s-au acordat înlesniri la plată, potrivit legii, aflate în derulare, etc.” [...]

4. Tipurile de documente ce fac obiectul predării – primirii sunt prevăzute în Anexa nr. 1¹, care face parte integrantă din prezentul Protocol-Cadru”. [...]

„9. Casa Națională de Asigurări de Sănătate, prin organele competente ale acesteia și Casa Națională de Pensii Publice, prin organele competente ale acesteia care efectuează predarea răspund de valabilitatea, realitatea, actualitatea datelor și documentelor și informațiilor care fac obiectul predării.”

Se reține ca, potrivit Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 125/2011, începând cu 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii reglementate prin Codul Fiscal și datorate de persoanele fizice revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF). Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale au obligația de a preda organelor fiscale din subordinea ANAF, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, stabilite și neachitate până la 30 iunie 2012, predarea-preluarea efectuându-se pe baza protocolului de predare-primire.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Din anexa la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 rezultă că AS6FP a calculat pentru perioada 16.03.2011 – 31.12.2013, accesorii aferente CASS în sumă de .x. lei.

Baza de calcul a accesoriilor o constituie obligațiile de plată principale în sumă de .x. lei transmisă informatic de către CNAS (respectiv obligațiile individualizate prin doc. CASS .x./11-FEB-13.

La dosarul contestației nu este anexat documentul nr. CASS .x./11-FEB-13, dovada comunicării acestuia către contribuabili și nici documentele care au stat la baza emiterii acestuia.

Deși prin adresa nr. 18549/19.03.2015 s-a solicitat AS6FP să procedeze la completarea dosarului contestației cu documentele justificative aferente obligațiilor transmise electronic în baza cărora a fost transmis în bază de date soldul neachitat și asupra cărora s-au calculat accesoriile, prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 19070/24.03.2015, organele fiscale precizează faptul că dosarul contribuabilei nu figurează în lista dosarelor înaintate de către CASMB și după primirea răspunsului solicitat de la CASMB, urmează să transmită documentele organului de soluționare.

Având în vedere cele precizate mai sus și faptul că până la data prezentei decizii organul fiscal nu a dat curs solicitărilor, Serviciul soluționare contestații este în imposibilitatea de a se pronunța asupra accesoriilor calculate de organele fiscale aferente CASS în sumă de .x. lei în condițiile în care organul fiscal nu a transmis titlurile de creanță pentru soldul neachitat asupra cărora s-au calculat aceste accesorii, se impune desființarea în parte a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 pentru acest capăt de cerere, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei, respectiv la analizarea debitului preluat de la CNAS-CASMB pe baza de titluri de creanțe și implicit la reanalizarea accesoriilor datorate de aceasta.

Potrivit art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a

situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”.

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul sau activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Prin urmare, se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

În speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. 11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul nr. 2.906/2014:

„11.5. 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.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. [...]

Ținând seama de cele sus menționate AS6FP va proceda la reanalizarea obligațiilor de plată accesorii privind CASS pentru suma de .x. lei, suținând cont de înscrisurile transmise de CNAS și de scadența obligațiilor de plată.

3.2. Referitor la accesoriile aferente plăților anticipate cu titlu de CASS în sumă de .x. lei, cauza supusă soluționării este dacă contribuabila datorează aceste accesorii în condițiile în care nu face dovada achitării obligațiilor de plată la scadență.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 AS6FP a calculat accesorii aferente CASS pentru perioada 26.03.2013 - 31.12.2013, în sumă totală de .x. lei individualizate prin Decizia de impunere privind plățile anticipate nr. .x./01.04.2013.

Prin contestația depusă contribuabila afirmă că nu i-a fost comunicată nicio decizie prin care au fost stabilite contribuții de asigurări sociale de sănătate.

În drept, potrivit art. 110 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

Art. 110 Colectarea creanțelor fiscale

(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; [...]

c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii; [...]

iar potrivit art. 111 din același act normativ:

„(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. Asemenea titluri pot fi decizii de impunere ori decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii.

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 296 din Codul fiscal cu privire la plățile anticipate cu titlu de contribuții sociale:

„ART. 296²¹ Contribuabili

(1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz: [...]

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [...]

ART. 296²⁴ Plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale

(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e), h) și i), cu excepția celor care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole, sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale.

(2) În cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, plățile anticipate prevăzute la alin. (1) se stabilesc de organul fiscal competent, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz. În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1).

(4) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e), h) și i), [...], se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.”

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

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

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

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, AS6FP a stabilit în sarcina doamnei .X. accesorii în sumă de .x. lei, calculată pentru perioada 26.03.2014 – 31.12.2013, aferentă debitului în sumă de .x. lei individualizată prin decizia de impunere plăți anticipate nr. .x./01.04.2013, așa cum rezultă din anexa deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 ce face obiectul contestației.

Motivația contribuabilei că nu i-a fost comunicată nicio decizie prin care au fost stabilite contribuții de asigurări sociale de sănătate nu poate fi reținută în susținerea cauzei, întrucât prin decizia de impunere plăți anticipate nr. .x./01.04.2013 sunt prevăzute termenele de plată (25 martie, 25 iunie, 25 septembrie și 25 decembrie 2013) a obligațiilor

fiscale, iar decizia a fost comunicată contribuabilei prin poștă în data de 22.04.2013, confirmată de aceasta sub semnătură.

În concluzie, se reține că accesoriile în sumă de .x. lei înscrise în Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 au fost stabilite de către organele de impunere ale AS6FP conform reglementărilor legale în materie având în vedere că doamna .X. nu și-a îndeplinit obligațiile de plată în contul CASS; drept urmare contestația formulată de contribuabila pentru acest capăt de cerere reprezentând accesorii aferente CASS în sumă de .x. lei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

3.3. Referitor la accesoriile aferente plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de .x. lei, cauza supusă soluționării este dacă contribuabila datorează accesoriile aferente plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit pe anii 2012-2013 în condițiile în care nu face dovada achitării obligațiilor de plată la scadența.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 emisă de AS6FP s-au calculat accesorii aferente impozitului pe venit din activități independente în sumă totală de .x. lei astfel:

- suma de .x. lei a fost calculată pe perioada 22.12.2012 - 24.01.2013 asupra obligației de plată principală în sumă de .x. lei cu scadența în 20.12.2012, suma individualizată prin decizia de impunere privind platile anticipate pe anul 2012 nr. .x./11.05.2012, comunicată în 28.05.2012;

- suma de .x. lei a fost calculată pe perioada 21.12.2013 – 31.12.2013 asupra obligației de plată principală în sumă de .x. lei cu scadența în 20.12.2013, suma individualizată prin decizia de impunere privind platile anticipate pe anul 2013 nr. .x./01.04.2013 comunicată în 22.04.2013.

Din situația analitică debite plăți solduri aferente anilor 2012 și 2013 (cod 51) reiese ca plățile efectuate de contribuabila au acoperit parțial obligațiile fiscale stabilite prin cele două decizii de impunere sus menționate.

În drept, potrivit art. 110 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

Art. 110 Colectarea creanțelor fiscale

(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; [...]

c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii; [...]"

iar potrivit art. 111 din același act normativ:

„(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. Asemenea titluri pot fi decizii de impunere ori decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii.

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 82 din Codul fiscal cu privire la plățile anticipate cu titlu de impozit:

„Art. 82 Stabilirea plăților anticipate de impozit

(1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, [...] 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.

(2) *Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra veniturii net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal. [...]*

(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 veniturii net în sistem real, plata impozitului anual efectuându-se potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat. [...]*

(5) *Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat/norma de venit pentru anul curent, sau venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz. La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit de 16% prevăzută la art. 43 alin. (1). [...]*

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

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

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

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.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că accesoriile calculate prin decizia contestată au fost stabilite în urma achitării cu întârziere a debitelor stabilite prin deciziile de impunere plăți anticipate aferente anilor 2012 și 2013 nr. .x./11.05.2012 și nr. .x./01.04.2013, comunicate contribuabilei sub semnătură în data de 28.05.2012 și 22.04.2013.

Din situația analitică debite plăți solduri pentru anul fiscal 2012, aflată în dosarul cauzei, se constată că plățile efectuate de contribuabila în contul impozitului pe venit în anul 2012 în sumă totală de .x. lei au stins obligațiile de plată în ordinea vechimii, adică obligațiile fiscale neachitate din anul 2011 și o parte din obligațiile fiscale aferente anului 2012, rămânând nestinsă la sfârșitul anului un sold de .x. lei.

De asemenea în situația analitică debite plăți solduri pentru anul fiscal 2013, aflată în dosarul cauzei, rezultă că plățile efectuate de contribuabila în anul 2013 în sumă totală de .x. lei au stins obligațiile de plată nestinse din anul 2012 și o parte din obligațiile fiscale aferente anului 2013, iar prin compensare s-a stins suma de .x. lei (.x. lei în data de 09 august și .x. lei în data de 13 august) rămânând neachitat la sfârșitul anului un sold de .x. lei.

Așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, accesoriile au fost calculate de la scadența ultimelor termene de plată a plăților anticipate datorate cu titlu de impozit pe venit, respectiv 21.12.2012 și 21.12.2013 până la data plății, 24.01.2013, respectiv până la 31.12.2013, contribuabila nu a făcut dovada plății în termen a acestor obligații de plată.

Astfel, invocarea în cuprinsul contestației a faptului că a formulat o cerere de compensare, iar dacă aceasta era soluționată în termen nu ar fi generate unele accesorii, nu este întemeiată, întrucât pe de o parte contribuabila a solicitat compensarea sumelor de .x. lei și .x. lei, aceasta fiind soluționată prin Deciziile de compensare nr. .x./15.10.2013 (pentru conturile 51 și 100), perioada în care nu au fost calculate accesorii în contul impozitului pe venit prin decizia contestată, iar pe de altă parte obligațiile de plată neachitate sunt în cuantum peste suma solicitată la compensare (a solicitat compensarea sumei de .x. lei, în condițiile în care pentru anul 2013 are obligații de plată neachitate numai la impozit pe venit suma de .x. lei). Suma solicitată la compensare a fost luată în considerare de organele fiscale și a fost compensată în data de 09 și 13 august 2013.

De altfel, contestatara avea cunoștință de obligațiile de plată restante la impozit pe venit în condițiile în care ulterior depunerii contestației, respectiv la 26.11.2014 efectuează plata sumei de .x. lei așa cum rezultă din situația analitică debite plăți solduri editată la 02.03.2015 și anexată la dosarul cauzei.

În consecință, față de prevederile legale mai sus menționate și de cele prezentate mai sus, urmează să fie respinsă contestația pentru accesoriile aferente impozitului pe venit pentru suma de .x. lei, stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013.

3.4. Referitor la accesoriile aferente diferenței de impozit anual de regularizat în sumă de .x. lei, cauza supusă soluționării este dacă contribuabila datorează accesoriile aferente diferenței de impozit stabilit în plus prin decizia de impunere anuală pentru anul 2011 nr. .x./11.05.2012 în condițiile în care nu face dovada achitării obligațiilor de plată la scadență.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 emisă de AS6FP s-au calculat accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizat pentru perioada 23.05.2013 - 09.08.2013, în sumă totală de .x. lei individualizată prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice – anul 2011 nr. .x./11.05.2012, comunicată la 22.03.2013.

În drept, potrivit art. 110 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

Art. 110 Colectarea creanțelor fiscale

(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; [...]

c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii; [...]"

iar potrivit art. 111 din același act normativ:

„(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. Asemenea titluri pot fi decizii de impunere ori decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii.

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 84 din Codul fiscal cu privire la plățile anticipate cu titlu de impozit:

„Art. 84 Stabilirea și plata impozitului anual datorat

[...]

(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.”

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

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

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

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, AS6FP a stabilit în sarcina contestatarei accesorii în sumă de .x. lei, calculată pentru perioada 23.05.2013 - 09.08.2013, aferentă debitului în sumă de .x. lei individualizată prin decizia de impunere anuală pentru anul 2011 nr. .x./11.05.2012.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că accesoriile calculate prin decizia contestată au fost stabilite în urma neachitării în termen scadent a debitului stabilit prin decizia de impunere anuală nr. .x./11.05.2012, comunicată contribuabilei sub semnătură în data de 22.03.2013.

Din situația analitică debite plăți solduri pentru anul fiscal 2013, aflată în dosarul cauzei, rezultă că în contul regularizării debitul scadent la data de 21.05.2015 în sumă de .x. lei nu a fost achitat în termen, prin urmare a generat accesorii. Stingerea sumei de .x. lei s-a efectuat astfel:

- .x. lei – 14.06.2013;
- .x. lei – 30.07.2013;
- .x. lei – 09.08.2013;
- .x. lei – suprasolvire la 04-06.2013.

Astfel, pentru efectuarea cu întârziere a obligațiilor de plată în sumă de .x. lei, au fost calculate accesorii de la scadența până la data plății, respectiv 14.06.2013, 30.07.2013 și 09.08.2013.

În consecință, față de prevederile legale mai sus menționate și de cele prezentate mai sus, urmează să fie respinsă contestația pentru accesoriile aferente diferenței de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus pentru suma de .x. lei, stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 2, art. 7 alin. (2), art. 82, art. 85, art. 110, art. 111, art. 111¹, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 205 alin. (1), art. 206 alin. (2), și art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, art. 82, art. 84, art. 296²¹, art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. V din OUG nr. 125/2011, Ordinului comun al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al

Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/2012, art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății cu modificările și completările ulterioare, art. 8 din Normele metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv asigurat fără plata contribuției, precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, aprobate prin Ordinul președintelui C.N.A.S. nr. 617/2007, pct. 11.5, pct. 11.6 și pct. 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014

DECIDE

1. Desființează în parte Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 emisă de AS6FP, cu privire la accesoriile în sumă de .x. lei, urmând ca Administrația Sector 6 a Finanțelor Publice să reanalizeze situația fiscală a contribuabilei, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de reținerile din prezenta decizie.

2. Respinge în parte ca neîntemeiată contestația formulată de doamna .X. împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 emisă de AS6FP, cu privire la accesoriile aferente impozitului pe venit din activități independente, diferenței de impozit anual de regularizat și CASS în sumă totală de **.x. lei**.

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