



DECIZIA NR. 10614/19.12.2019

privind soluționarea contestației formulate de

d-I X, JUD. IAȘI înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr. AJI X/05.07.2018 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG X31.10.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași – Serviciul Evidență Plătitor Persoane Fizice, prin Adresa nr. X /30.10.2019, înregistrată la instituția noastră sub nr. ISR_REG X/31.10.2019, cu privire la contestația formulată de **d-I X**, cod numeric personal X, cu domiciliul în mun. Iași, str. X, nr. X, bl. X sc. X, et. X, ap.X jud. Iași, cu domiciliul procesual ales la Cabinetul de avocat X , cu sediul în mun. Iași, str. X, nr. X, parter, ap. X, jud. Iași.

Contestația este formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.03.2018, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, pentru suma de **Slei** accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat în data de **23.05.2018**, iar contestația a fost depusă în data de **04.07.2018**, conform ștampilei de pe plicul care confirmă data depunerii prin poștă a contestației, anexat la dosarul cauzei, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, sub nr. AJI X /05.07.2018.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. D-I X formulează contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.03.2018 solicitând revocarea în tot a deciziei contestate și constatarea

intervenirii prescripției dreptului de a stabili creanțe fiscale cu privire la contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate de acesta în perioada în care desfășura activități independente, respectiv avea profesia de avocat, procedând la încetarea emiterii altor titluri de creanță fiscală izvorâte din baza de impozitare realizată în perioada 2005 – iulie 2010.

Petentul menționează faptul că în perioada 2005-2010 a exercitat profesia de avocat, iar prin Decretul publicat în Monitorul oficial nr 457/05.07.2010 s-a procedat la numirea acestuia în funcția de judecător la Judecătoria Tulcea și prin Decizia nr X dată în ședința de consiliu a Baroului Iași din data de 07.07.2010, s-a procedat la trecerea acestuia pe tabelul avocaților incompatibili începând cu data de 05.07.2010.

Ca urmare, contestatorul precizează faptul că a adus la cunoștința AJFP Iași faptul că nu mai realizează venituri din profesia de avocat, iar până în momentul când i s-a comunicat decizia de numire în funcția de magistrat a procedat la achitarea tuturor impozitelor și contribuțiilor legale ce i-au fost solicitate și care erau datorate către bugetul de stat.

Mai mult, în perioada 2010-2016 nu i-a fost comunicat în mod legal un titlu de creanță de către CNAS sau AJFP Iași prin care să fie înștiințat că figurează în evidențele fiscale cu vreo sumă de bani restantă.

Totodată, menționează faptul că nu i s-a comunicat nicio altă decizie de impunere/titlu de creanță de către CNAS, cu atât mai puțin decizia CASS nr X/04.11.2014 la care se face trimitere în anexa deciziei contestate, neasigurându-se condiția cunoașterii efective a actelor fiscale și a obligațiilor stabilite în sarcina acestuia.

Contestatorul precizează faptul că în perioada 24.05.2011 – 01.01.2015 a avut stabilită reședința în municipiul Tulcea, exercitând în această perioadă profesia de magistrat la Judecătoria Tulcea, iar începând cu data de 01.01.2015 a exercitat profesia de magistrat la Judecătoria Hârlău.

Pe cale de consecință, orice decizie de impunere sau alt titlu de creanță emis până pe data de 01.01.2015 trebuia comunicat la reședința și domiciliul fiscal al acestuia din Tulcea, iar începând cu data de 01.01.2015 actele se impuneau a fi comunicate la adresa din Iași.

Petentul invocă în susținerea celor de mai sus art. 44 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatorul precizează faptul că organul fiscal are acces direct la baza electronică de date SEIP sau la alte sisteme de informare deținute de autorități și instituții publice, putând afla cu ușurință faptul că reședința acestuia se află în Tulcea.

În acest sens s-a pronunțat și Judecătoria Iași în cauza care a făcut obiectul dosarului nr. X/X/2013, prin sentința civilă nr. X/30.04.2013, soluție menținută de Tribunalul Iași prin decizia civilă nr. X/2014 din 28.02.2014.

În raport de data de 22.05.2018 când i s-a comunicat decizia contestată, petentul înțelege să invoce excepția prescripției dreptului de a

stabili creanțe fiscale invocând prevederile art. 93, art. 95, at. 110 alin. (1) și art. 21 din Codul de procedură fiscală.

Din ansamblul normelor procesual fiscale aplicabile în cauză, corelate cu prevederile art. 125¹ alin. (1) pct. 5 din Codul fiscal, rezultă că baza de impozitare o constituie veniturile pe care le-a realizat urmare a exercitării profesiei de avocat în perioada 2005 – 01.07.2010.

Având în vedere faptul că baza de impozitare s-a constituit cel mai târziu la data de 01.07.2010, reiese pe cale de consecință că dreptul de creanță fiscală al intimatei și obligația fiscală corelativă imputată s-au născut cel mai târziu la data de 01.07.2010. Prin urmare, aplicând prevederile art. 110 din Codul de procedură fiscală la situația dată, dreptul organului fiscal de a stabili în sarcina acestuia obligații fiscale izvorâte din baza de impozitare se prescrie începând cu data de 01.01.2011, termenul de prescripție a acestui drept împlinându-se cel mai tarziu la data de 01.01.2016.

Întrucât ulterior datei de 01.07.2010 nu a exercitat profesia de avocat, rezultă că unica bază de impozitare ce a atras obligațiile fiscale imputate o reprezintă veniturile dobândite anterior acestei date, iar pentru aceste venituri organul fiscal a emis, potrivit anexei deciziei contestate, un alt document, respectiv doc. CASS cu nr X/04.01.2014, prin care stabilește cu titlu de obligație principală suma de S lei despre care nu cunoaște ce reprezintă, pentru ce perioadă a fost stabilită, întrucât nu i-a fost comunicat acest document, sumă pentru care ar datora și accesorii în valoare de S lei.

Petentul precizează faptul că nici această decizie din 04.01.2014 nu întrerupe cursul precipției întrucât nu i-a fost legal comunicată ca și decizia de impunere nr. X/23.09.2011.

Contestatorul invocă prevederile art. 3 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art. 2503 din Codul civil actual menționând faptul că întrucât dreptul de a stabili creanța fiscală principală este prescrist cu mult anterior comunicării deciziei din 31.03.2018 contestate, rezultă că și dreptul de a stabili creanțe fiscale accesorii este prescrist la acest moment.

II. Organul fiscal din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, a emis pe numele d-lui X Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.03.2018, prin care, în temeiul prevederilor art. 98 lit. c) și art. 173 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, s-au stabilit în sarcina petentului, pentru perioada 31.12.2017 - 31.03.2018, accesorii în sumă totală de **Slei aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri, stabilite prin Decizia de impunere nr. X/23.09.2011 emisă de Casa de Asigurări de Sănătate Iași.**

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

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 se poate pronunța asupra legalității emiterii în sarcina d-lui X a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/ 31.03.2018, pentru suma de Slei, reprezentând accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri, în condițiile în care aceste accesorii au fost calculate inclusiv pentru dobânzile și penalitățile de întârziere transmise de Casa de Asigurări de Sănătate Iași.

În fapt, Casa de Asigurări de Sănătate Iași a emis pe numele d-lui X Decizia de impunere nr. X/23.09.2011 pentru stabilirea contribuțiilor și accesoriilor datorate la FNUASS în cazul contribuabililor persoane fizice, altele decât cele pentru care colectarea veniturilor se face de ANAF pentru perioada ian. 2006 – sep. 2011, prin care a stabilit în sarcina sa suma de S lei, reprezentând:

- contribuție datorată în sumă de S lei;
- dobânzi în sumă de S lei;
- penalități de întârziere în sumă de Slei.

Ca urmare a neachitării sumelor datorate, Casa de Asigurări de Sănătate Iași a început procedura executării silite împotriva petentului.

D-I X formulează contestație la executare înregistrată la data de 13.03.2013, pe rolul Judecătoriei Iași, sub nr. X/X/2013, solicitând admiterea contestației, anularea actelor de executare și întoarcerea executării silite.

Prin Sentința civilă nr. X/30.04.2013, a Judecătoriei Iași, certificată ca irevocabilă în data de 21.02.2017, se „Anulează formele de executare silită cu începere de la somația inițială, emisă la data de 27.12.2011 și a tuturor actelor subsecvente(...). Dispune întoarcerea executării silite, în temeiul art. 404² alin. 2 asupra sumei poprite până la concurența sumei poprite până la concurența sumei urmărite, de S lei.”

Prin Adresa nr. X/30.10.2019, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași ne comunică „În anul fiscal 2014, se pune în aplicare Hotărârea definitivă și irevocabilă în Dosarul nr X/X/2013 aparținând Tribunalului Iași și conform Sentinței Civile nr 6999 din data de 30.04.2013, se dispune întoarcerea executării silite asupra sumei poprite, până la concurența sumei urmărite de S lei. Astfel că în data de 04.11.2014, cu doc. X, suma de S lei a fost restituită contestatarului, însă nefiind atacată ca anulare a acesteia, ci doar procedura executării silite, în anul 2015, suma de S lei este repusă în fișa fiscală a contribuabilului, generând în continuare dobânzi și penalități de întârziere”.

Prin Adresa nr. X/10.12.2019, organul fiscal ne comunică că „*prin Decizia nr X/23.09.2011, Casa de Asigurări de Sănătate Iași a stabilit în sarcina petentului suma de S lei din care:*

- Debit S lei;
- Dobânzi S lei;
- Penalități S lei.(...)

În data de 10.02.2015, respectiv 11.02.2015, contribuabilul achită suma de S lei, astfel că din suma de plată de S lei, rămâne de plată suma de S lei, la care de asemenea i se calculează dobânzi și penalități de întârziere”.

Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.03.2018, s-au stabilit în sarcina contestatorului, pentru perioada 31.12.2017 - 31.03.2018, accesorii în sumă totală de **S lei** aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri în sumă de S lei(debit + accesorii).

În drept, potrivit dispozițiilor art. 173 și art. 174, din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 173 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(5) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii, cu excepția situației prevăzute la art. 227 alin. (8).

Art. 174 Dobânzi

(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.”

Prin urmare, din dispozițiile legale mai sus citate, se reține că dobânzile se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Potrivit anexei deciziei contestate, accesoriile în sumă de S lei sunt stabilite suma de S lei(debit + accesorii), reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate.

Prin Adresa nr. X/30.10.2019 organul fiscal precizează că debitul reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate a fost stabilit de Casa de Asigurări de Sănătate Iași, prin Decizia nr. X/23.09.2011.

Prin Decizia nr. X/23.09.2011, Casa de Asigurări de Sănătate Iași a stabilit în sarcina petentului suma de S lei reprezentând:

- contribuție datorată în sumă de S lei;
- dobânzi în sumă de S lei;
- penalități de întârziere în sumă de S lei.

Având în vedere faptul că potrivit prevederilor art. 173 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, „**Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru(...) obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii(...)”**, organul de soluționare a solicitat organului fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași prin Adresa nr. X/18.11.2019, să precizeze dacă în componența debitului precizat în anexa deciziei contestate, în sumă de S lei, sunt incluse și dobânzile și penalitățile de întârziere stabilite de Casa de Asigurări de Sănătate Iași.

Prin Adresa nr. X/10.12.2019, organul fiscal ne comunică faptul că „(...) în suma de S lei sunt incluse și dobânzile și penalitățile de întârziere căzute în sarcina contribuabilului. Propun evaluarea situației fiscale și corecția accesoriilor calculate doar la debitul transmis de Casa de Asigurări de Sănătate Iași în sarcina contribuabilului”.

Referitor la solicitarea petentului de a constata intervenirea prescripției dreptului de a stabili creanțe fiscale cu privire la contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate de acesta în perioada în care desfășura activități independente, respectiv avea profesia de avocat, procedând la încetarea emiterii altor titluri de creanță fiscală izvorâte din baza de impozitare realizată în perioada 2005 – iulie 2010, facem precizarea că debitele aferente acestei perioade au fost stabilite de Casa de Asigurări de Sănătate Iași prin Decizia de impunere nr. X/23.09.2011, iar organul de soluționare nu are competența de a se pronunța asupra acestei decizii fiind emisă de o altă instituție.

Mai mult, prin Sentința Civilă nr. 6999/30.04.2013, a Judecătoriei Iași, certificată ca irevocabilă în data de 21.02.2017, se menționează „*Analizând excepția prescrierii dreptului de a cere executarea silită, instanța reține caracterul neîntemeiat al acesteia, motivat de următoarele aspecte: potrivit art. 91 C.pr.fisc. dreptul organului fiscal de a stabili obligațiile fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel. Termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut obligația fiscală. Analizând decizia de impunere în baza căreia se efectuează executarea silită, instanța reține că aceasta a fost emisă în anul 2011, pentru obligațiile datorate din martie 2006, motiv pentru care, prin aplicarea regulilor anterior expuse, se poate observa că termenul de 5 ani, calculat de la momentul 1 ianuarie a anului următor celui pentru care se calculează obligația (1 ianuarie 2007) nu era împlinit la momentul emiterii deciziei. Astfel, nu se poate susține că obligațiile impuse contribuabilului erau prescrise la momentul de emiterie efectivă a deciziei de impunere”.*

Având în vedere faptul că accesoriile contestate sunt aferente sumei de S lei stabilită de Casa de Asigurări de Sănătate Iași, sumă în care sunt

incluse și dobânzile și penalitățile de întârziere stabilite în sarcina petentului, așa cum precizează organul fiscal, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii accesoriilor aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri în sumă de **Slei**, în sarcina **d-lui X**, fapt pentru care urmează a se aplica dispozițiile art. 276 alin. (1), art. 279 alin. (3) și alin. (4), art. 281 alin. (3) și art. 50, din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ce prevăd:

„Art. 276 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. [...]

Art. 279 Soluții asupra contestației

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

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

ART. 281 Comunicarea deciziei și calea de atac

(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.

ART. 50 Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul actelor administrative fiscale prevăzute la art. 49 alin. (3), inclusiv cele transmise spre administrare organelor fiscale centrale, rămase definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite decizie de anulare.”

coroborate cu prevederile pct. 11.4. și pct. 11.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, potrivit cărora:

„11.4. [...] 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.

11.5. 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[...].”

Ca urmare se va desființa Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/ 31.03.2018, pentru sumă de **Slei** reprezentând accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatorului, în funcție de documentele depuse în susținere, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie și dacă este cazul să emită o nouă decizie.

Pentru considerentele arătate și în temeiul dispozițiilor art. 273 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu

modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/ 31.03.2018 pentru sumă de **Slei** reprezentând accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri, emisă pe numele **d-lui X**, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatorului, în funcție de documentele depuse în susținere, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie și dacă este cazul să emită o nouă decizie.

Împotriva prezentei decizii, se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR GENERAL

ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 1

ÎNTOCMIT,