



DECIZIA NR. DRc 7540/11.08.2014

privind soluționarea contestației formulate de

d-na X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Serviciul Fiscal Municipal
Roman sub nr. ...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Serviciul Fiscal Municipal Roman cu adresa nr. ..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., cu privire la contestația formulată de **d-na X**, cod numeric personal .., cu domiciliul în municipiul ...

Contestația este formulată împotriva:

- Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../01.07.2012, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Serviciul Fiscal Municipal Roman, prin care au fost stabilite în sarcina petentei obligații fiscale accesorii de plată, în sumă de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri;

- Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../ 01.07.2012, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Serviciul Fiscal Municipal Roman, prin care au fost stabilite în sarcina petentei obligații fiscale accesorii de plată, în sumă de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri;

- Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../31.12.2013, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Serviciul Fiscal Municipal Roman, prin care au fost stabilite în sarcina petentei obligații fiscale accesorii de plată, în sumă de **S lei** din care accesorii aferente impozitului pe onorariul notarilor și avocaților în sumă de **S lei** și accesorii aferente contribuției 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**.

Contestația este semnată de către contestatoare, în persoana **d-nei X**.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../01.07.2012 și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.

../01.07.2012 au fost comunicate în data de **13.01.2014**, Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../31.12.2013 a fost comunicată în data de **04.02.2014**, potrivit confirmărilor de primire anexate la dosar, iar contestația a fost depusă în data de **07.02.2014**, la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Serviciul Fiscal Municipal Roman, unde a fost înregistrată sub nr. ...

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare trimis cu Adresa nr. ..., semnat de conducătorul organului care a emis actul atacat, respectiv Serviciul Fiscal Municipal Roman, prin care propune admiterea contestației pentru Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. din 01.07.2012 și nr. ...din 01.07.2012 și respingerea contestației ca neîntemeiată pentru Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../31.12.2013.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. D-na X contestă Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../01.07.2012 în sumă de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../01.07.2012 în sumă de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../31.12.2013 în sumă de **S lei** din care accesorii aferente impozitului pe onorariul notarilor și avocaților în sumă de S lei și accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și în sumă de S lei.

Contestatoarea menționează că sumele inserate de organul fiscal în deciziile emise nu au nici o susținere legală, sunt contrare sentințelor civile pronunțate de instanțele de judecată.

Decizia nr. ../01.07.2012 a fost anulată definitiv și irevocabil prin Hotărârea judecătorească pronunțată în dosarul nr. .. a Judecătoriei Roman, cât și printr-o nouă decizie emisă de Casa de Asigurări de Sănătate Neamț.

Totodată, petenta precizează că Casa de Asigurări de Sănătate Neamț a calculat contribuții de asigurări de sănătate pentru perioada 01.01.2006-31.05.2012, emițând, pentru debitul în sumă de S lei și accesorii în sumă de S lei, Titlu executoriu nr. .. din data de 26.05.2011 și Somația nr. ... din dosarul de executare nr. ...

Împotriva acestora a formulat contestație la executare, care a fost admisă, fiind anulate toate actele de executare silită prin Sentința civilă nr. ..., pronunțată de Judecătoria Roman în dosarul nr. .., rămasă definitivă și irevocabilă prin decizia civilă a Tribunalului Neamț.

Înainte de soluționarea pe fond a cauzei civile nr. .. Casa de Asigurări de Sănătate Neamț a emis Decizia de impunere nr. .. 31.05.2012, care a fost comunicată de două ori, respectiv în data de 14.06.2012 și în data de

12.12.2012. După procedura prealabilă, contestatoarea a depus contestație la Tribunalul Neamț, unde a fost înregistrată sub nr. .., iar prin hotărâre judecătorească a fost anulată Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../31.05.2012.

Contestatoarea precizează faptul că în data de 07.02.2013 i-au fost comunicate de către organul fiscal somația și titlu executoriu pentru debitul în sumă de S lei împotriva căreia a formulat contestație la executare, ce a fost înregistrată sub nr. .. la Judecătoria Roman, contestație ce a fost admisă fiind anulate actele de executare.

Petenta menționează că „*în condițiile în care a fost anulat debitul principal, intimata ANAF Roman a răspuns procedurii prealabile inițiată de contestatoare privind accesoriile, astfel că prin decizia nr. .. intimata ANAF admite contestația și anulează deciziile contestate*”.

În data de 04.03.2013 i-au fost comunicate Somația nr. .., emisă în baza Titlului executoriu nr. .., emise în baza Deciziei de accesorii nr. ../01.07.2012, decizie care a fost anulată definitiv.

Prin Sentința civilă nr. .., pronunțată de Judecătoria Roman în dosarul nr. ... instanța a dispus admiterea contestației la executare și anularea formelor de executare.

II. Organul fiscal din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Serviciul Fiscal Municipal Roman în temeiul art. 88 lit. c) și art. 119 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a emis pe numele **d-nei x**, Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../01.07.2012 în suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../01.07.2012 în suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../31.12.2013 în sumă de **S lei** din care accesorii aferente impozitului pe onorariul notarilor și avocaților în sumă de S lei și accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei.

Prin Referatul însoțit de Adresa ... organul fiscal precizează că din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că Decizia de impunere nr. ../31.05.2012 a fost anulată de Casa de Asigurări de Sănătate Neamț, organ emitent al deciziei, emițând în locul acesteia Decizia referitoare la obligațiile de plată și calculul accesorii nr. ../13.02.2013 care cuprinde debitul principal în sumă de S lei și accesorii aferente calculate până la data de 13.02.2013 în sumă de S lei. Soluția Casei de Asigurări de Sănătate Neamț concretizată prin Decizia referitoare la obligațiile de plată și calculul accesorii nr. ../13.02.2013 este menționată și în Încheierea din 01.04.2013 din Dosarul ... a Tribunalului Neamț.

Datorită transferului repetat de date doar în format electronic, Casa de Asigurări de Sănătate Neamț a retransmis în data de 23.12.2013 Decizia nr.

.../31.05.2012 pentru obligații în sumă de S lei și Decizia nr. .../01.07.2012 pentru obligații în sumă de S lei, care au fost comunicate contestatoarei în condițiile în care debitele nu erau stabilite corect iar deciziile sunt anulate.

III. Având în vedere constatările organului fiscal, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

1. Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat în mod legal la emiterea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../01.07.2012 în suma de S lei și a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../01.07.2012 în sumă de S lei reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, în condițiile în care nu au fost comunicate contribuabilului anexele și alte detalii referitoare la modul de calcul a sumelor reprezentând accesorii aferente obligațiilor fiscale și fără dovada comunicării debitului care a generat aceste accesorii.

În fapt, în urma transmiterii în format electronic în data de 23.12.2013, de către Casa de Asigurări de Sănătate Neamț a Deciziei nr. .../31.05.2012 pentru obligații în sumă de S lei și a Deciziei nr. ... 01.07.2012 pentru obligații în sumă de S lei, Serviciul Fiscal Municipal Roman a emis pe numele **d-nei X** Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../01.07.2012 pentru suma de S lei și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. S/01.07.2012 pentru suma de S lei, reprezentând accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate fără anexe.

Se reține faptul că la dosarul cauzei nu există deciziile de impunere prin care s-a stabilit debitul reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru care s-au calculat accesoriile și dovada comunicării acestora.

Ca urmare, prin Adresa nr. ..., organul de soluționare competent solicită Administrației Județene a Finanțelor Publice Neamț, Serviciul Fiscal Municipal Roman să transmită în completarea dosarului contestației dovada comunicării și anexele deciziilor contestate, precum și deciziile prin care s-au stabilit debitele pentru care s-au stabilit accesoriile și dovada comunicării acestora.

Cu Adresa nr. ..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., organul fiscal ne transmite doar dovada comunicării deciziilor contestate, fără anexe și alte detalii referitoare la modul de calcul a sumelor reprezentând accesorii aferente obligațiilor fiscale.

Organul fiscal menționează faptul că organul emitent al actului administrativ, respectiv Casa de Asigurări de Sănătate Neamț, a transmis eronat Decizia nr. .../31.05.2012 pentru obligații fiscale în sumă de S lei și Decizia nr. 241664../01.07.2012 pentru obligații fiscale în sumă de S lei, în condițiile în care debitele nu erau stabilite corect iar deciziile sunt anulate.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 21, art. 44, art. 45, art. 85, art. 86, art. 110, art. 111, art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct. 44.1. și pct. 107.1. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004:

"Art. 21

(1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și cuantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creanțe fiscale principale;

b) dreptul la perceperea majorărilor de întârziere, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii [...].

Art. 44

(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. [...]

(2) Actul administrativ fiscal se comunică prin remiterea acestuia contribuabilului/împuțernicului, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

Norme metodologice:

44.1. Organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.

Art. 45

Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

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. 86

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.

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.

Norme metodologice:

107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii.

Asemenea titluri pot fi: [...]

c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente.

Art. 111

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

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.

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

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).

Art. 120

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

ART. 120^{^1}

Penalități de întârziere

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

Prin urmare, din dispozițiile legale mai sus citate, se reține că dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, în situația în care suma datorată în contul acestui debit a fost stabilită prin decizie emisă de organul fiscal, opozabilă plătitorului din momentul comunicării sau la o dată ulterioară acesteia. Efectul opozabilității titlului de creanță prin care s-a stabilit obligația principală constă în aceea că autoritatea fiscală nu este în drept să calculeze accesorii și să pretindă plata acestora câtă vreme contribuabilul nu este obligat la plata debitului principal care a generat accesoriile pretinse.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că debitul asupra căruia s-au calculat majorările de întârziere în sumă de **S lei** și în sumă de **S lei** a fost stabilit prin decizie de impunere, la dosarul fiscal neexistând nici decizia de impunere și nici dovada comunicării ei.

Se reține faptul că prin Protocolul-Cadru de predare primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de

persoanele fizice prevăzute la cap. II și cap. III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat în baza Ordinului Comun al Ministerului Finanțelor Publice nr. 806/06.06.2012, Ministerului Sănătății nr. 608/13.06.2012 și Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 934/06.06.2012 a fost stabilită procedura de predare-primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice. Astfel, la Capitolul II din acest protocol se prevede:

“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;[...]

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

Anexa nr.1¹ - Tipurile de documente ce fac obiectul predării – primirii prevede la pct. 2:

2. Documentele ce vor fi predate de Casa Națională de Asigurări de Sănătate sunt următoarele:

a) declarații privind obligațiile de constituire și plată la FNUASS,

b) decizii de impunere,

[...]

e) orice alte documente/acte/informații relevante pentru stabilirea certă a situației persoanei asigurate în sistemul de asigurări sociale de sănătate.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, se reține că organul fiscal a preluat de la Casa de Asigurări de Sănătate Neamț dosarul fiscal al **d-nei X** care este incomplet, acesta neconținând nici decizia de impunere prin care a fost stabilit debitul cu titlu de contribuție de asigurări sociale de sănătate și nici dovada comunicării a acestei decizii.

Având în vedere că dosarul fiscal al contestatoarei este incomplet, neconținând deciziile de impunere prin care a fost stabilit debitul și dovada comunicării acestora, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii accesoriilor în sumă de **S lei** și în sumă de **S lei** în sarcina **d-nei X**, întrucât nu deținem informații suficiente cu privire la debitul care le-a generat și termenul de plată al acestuia, fapt pentru care urmează a se aplica dispozițiile art. 213 și art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ce prevăd:

„Art. 213 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica 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. 216

(3) 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.

(3¹) 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.”

coroborate cu prevederile 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, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, potrivit cărora:

„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 sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”,

coroborate cu prevederile pct. 102.5. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004, care dispune:

„În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

cu precizarea că art. 185 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, urmarea republicării, modificărilor și completărilor ulterioare a devenit art. 216 alin. (3).

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și prevederile art. 218 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“(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 după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă”.

Ca urmare se va desființa Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../01.07.2012 pentru suma de **S lei** și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../01.07.2012 pentru suma de **S lei**, reprezentând

accesorii aferente contribuției 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 zile de la comunicarea deciziei organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatoarei 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 privind accesoriile datorate.

2. Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat în mod legal la emiterea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..31.12.2013 prin care s-au stabilit în sarcina petentei accesorii aferente contribuțiilor de asigurări de sănătate în sumă de S lei, în condițiile în care la dosarul cauzei nu există dovada comunicării deciziei prin care s-a stabilit debitul pentru care s-au calculat accesorii.

În fapt, la data de 31.12.2013, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., au fost stabilite pentru perioada 01.10.2013-31.12.2013, pe numele **d-nei X** dobânzi în sumă de **S lei**, aferente debitelor transmise de către Casa de Asigurări de Sănătate Neamț, reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate.

Prin Adresa nr. ..., organul de soluționare competent solicită Serviciului Fiscal Municipal Roman să transmită în completarea dosarului contestației Decizia nr. ..., așa cum este precizat în anexa deciziei contestate, precum și dovada comunicării acesteia.

Cu Adresa nr. ..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., organul fiscal ne transmite Declarația privind obligațiile de constituire cu plata la Fondul Național Unic de Asigurări Sociale de Sănătate datorate de alte persoane decât cele care desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă nr. ..., emisă de Casa de Asigurări de Sănătate Neamț, fără dovada comunicării.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 21, art. 44, art. 45, art. 85, art. 86, art. 110, art. 111, art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct. 44.1. și pct. 107.1. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004:

"Art. 21

(1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și quantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor,

taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creanțe fiscale principale;

b) dreptul la perceperea majorărilor de întârziere, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii [...].

Art. 44

(2) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. [...]

(2) Actul administrativ fiscal se comunică prin remiterea acestuia contribuabilului/împuternicitului, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

Norme metodologice:

44.1. Organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.

Art. 45

Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

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. 86

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.

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.

Norme metodologice:

107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii.

Asemenea titluri pot fi: [...]

c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente.

Art. 111

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

Art. 119

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

(3) Majorările de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).

Art. 120

(1) Majorările 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. [...]"

Prin urmare, din dispozițiile legale mai sus citate, se reține că majorările de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, în situația în care suma datorată în contul acestui debit a fost stabilită prin decizie emisă de organul fiscal, opozabilă plătitorului din momentul comunicării sau la o dată ulterioară acesteia. Efectul opozabilității titlului de creanță prin care s-a stabilit obligația principală constă în aceea că autoritatea fiscală nu este în drept să calculeze accesorii și să pretindă plata acestora câtă vreme contribuabilul nu este obligat la plata debitului principal care a generat accesorii pretinse.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că debitul asupra căruia s-au calculat accesorii în sumă totală de **S lei** a fost stabilit prin Declarația privind obligațiile de constituire cu plata la Fondul Național Unic de Asigurări Sociale de Sănătate datorate de alte persoane decât cele care desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă nr. ..., la dosarul fiscal neexistând dovada comunicării acesteia.

Se reține faptul că prin Protocolul-Cadru de predare primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și cap. III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat în baza Ordinului Comun al Ministerului Finanțelor Publice nr. 806/06.06.2012, Ministerului Sănătății nr. 608/13.06.2012 și Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 934/06.06.2012 a fost stabilită procedura de predare-primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice. Astfel, la Capitolul II din acest protocol se prevede:

“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; [...]

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

Anexa nr.1¹ - Tipurile de documente ce fac obiectul predării – primirii prevede la pct. 2:

2. Documentele ce vor fi predate de Casa Națională de Asigurări de Sănătate sunt următoarele:

- a) declarații privind obligațiile de constituire și plată la FNUASS,
- b) decizii de impunere,

[...]

e) orice alte documente/acte/informații relevante pentru stabilirea certă a situației persoanei asigurate în sistemul de asigurări sociale de sănătate.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, se reține că organul fiscal a preluat de la Casa de Asigurări de Sănătate Neamț dosarul fiscal al **d-nei X** care este incomplet, acesta neconținând dovada comunicării Declarației privind obligațiile de constituire cu plata la Fondul Național Unic de Asigurări Sociale de Sănătate datorate de alte persoane decât cele care desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă nr. .. prin care a fost stabilit debitul cu titlu de contribuție de asigurări sociale de sănătate.

Întrucât dosarul fiscal al contestatoarei este incomplet, neconținând dovada comunicării deciziei prin care a fost stabilit debitul pentru care au fost stabilite accesorii în sumă de **S lei**, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii acestora în sarcina **d-nei X**, fapt pentru care urmează a se aplica dispozițiile art. 213 și art. 216 alin. (3) și alin. (3^{^1}) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ce prevăd:

„Art. 213 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica 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. 216

(3) 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.

(3^{^1}) 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.”

coroborate cu prevederile 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, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, potrivit cărora:

„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 sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.

coroborate cu prevederile pct. 102.5. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004, care dispune:

„În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”, cu precizarea că art. 185 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, urmarea republicării, modificărilor și completărilor ulterioare a devenit art. 216 alin. (3).

Organul fiscal va avea în vedere și prevederile art. 218 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“(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 după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă”.

Ca urmare se va desființa Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../31.12.2013 pentru suma de **S lei**, 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 organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatoarei, 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 privind accesoriile datorate.

3. Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat în mod legal la emiterea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../31.12.2013 prin care s-a stabilit în sarcina petentei accesorii în sumă de **S lei aferente impozitului pe onorariul notarilor și avocaților și accesorii în sumă de **S lei** aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, în**

condițiile în care aceasta nu face dovada achitării în termenul legal a obligațiilor de plată înscrise în declarațiile fiscale depuse la organul fiscal.

În fapt, în data de 31.12.2013, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., au fost stabilite pe numele **d-nei X** dobânzi în sumă de S lei, pentru perioada 01.10.2013 -31.12.2013, aferente impozitului pe onorariul notarilor și avocaților stabilit prin Deciziile nr. .. și nr. .. și dobânzi și penalități de întârziere în sumă de S lei, pentru perioada 26.09.2013-31.12.2013, aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită prin Decizia nr.../29.07.2013, conform anexei deciziei contestate.

Ca urmare, prin Adresa nr. ..., organul de soluționare competent solicită Serviciului Fiscal Municipal Roman să transmită în completarea dosarului contestației deciziile prin care s-au stabilit debitele, așa cum este precizat în anexa deciziei contestate, precum și dovada comunicării acestora.

Cu Adresa nr. ..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., organul fiscal ne transmite următoarele:

- Decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. ../17.04.2012 prin care s-a stabilit că pentru venitul net estimat de S lei revin plăți anticipate cu titlu de impozit de S lei, din care S lei cu termenul de plată în data de 25.03.2012, S lei cu termenul de plată în data de 25.06.2012, S lei cu termenul de plată în data de 25.09.2012 și S lei cu termenul de plată în data de 25.12.2012. Decizia de impunere a fost transmisă contestatoarei prin poștă în data de 07.02.2012, potrivit confirmării de primire aflată în copie la dosar;

- Decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2013 nr. ../29.07.2013 prin care s-a stabilit că pentru venitul net estimat de S lei revin plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de S lei, din care S lei cu termenul de plată în data de 25.03.2013 și S lei cu termenul de plată în data de 25.06.2013, și contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei din care S lei cu termenul de plată în data de 25.03.2013, S lei cu termenul de plată în data de 25.06.2013, S lei cu termenul de plată în data de 25.09.2013 și S lei cu termenul de plată în data de 25.12.2013. Decizia de impunere a fost înmănată contestatoarei, sub semnătură, în data de 31.07.2013.

Totodată, organul fiscal menționează faptul că Decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. ../ 17.04.2012 și Decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2013 nr. ../29.07.2013 au fost debitate în mod greșit în programul Gotica la cod 51(impozit pe venituri din activități independente).

Ca urmare, cu Borderoul nr. ..14.05.2012, a transferat debitele stabilite prin Decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. ../17.04.2012 2011, iar cu Borderoul nr. ../31.08.2013, debitele stabilite prin Decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2013 nr. ../29.07.2013 de la codul 51 Impozit pe venituri din activități independente la codul 34 Impozit pe onorariul notarilor și avocaților.

Organul fiscal stabilește accesorii aferente impozitului pe onorariul notarilor și avocaților în sumă de S lei pentru perioada 01.10.2013-31.12.2013 și

accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei pentru perioada 26.09.2013-31.12.2013.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 82 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 82 Stabilirea plăților anticipate de impozit

(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.

(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 [...]”.

Totodată, potrivit dispozițiilor art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului 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.

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

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).

Art. 120

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

ART. 120¹

Penalități de întârziere

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

Conform prevederilor legale menționate anterior rezultă că orice contribuabil datorează pentru obligațiile de plată neachitate până la termenul legal de scadență, dobânzi și penalități de întârziere, calculate prin decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii, în conformitate cu sumele înregistrate în evidența fiscală la un anumit moment.

Ca urmare, în mod corect organele fiscale au stabilit în sarcina **d-nei X** obligații fiscale pentru neplata în termen a debitelor datorate, în sumă de **S lei**, reprezentând dobânzi impozitului pe onorariul notarilor și avocaților și în sumă de **S lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuțiilor de

asigurări sociale de sănătate, urmând să se respingă contestația, ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul dispozițiilor art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul general al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE:

Art. 1 Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../01.07.2012 în sumă de **S lei** și Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../01.07.2012 în sumă de **S lei** 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-nei X**, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatoarei 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 privind accesorii datorate.

Art. 2 Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../31.12.2013 pentru suma de **S lei** 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-nei X**, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatoarei 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 privind accesorii datorate.

Art. 3 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **d-na X**, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ../31.12.2013, pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe onorariul notarilor și avocaților și pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri.

Art. 4 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Neamț, Serviciul Fiscal Municipal Roman, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

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