

DECIZIA nr. 605 din 14.11.2017 privind soluționarea
contestației formulată de **BM**,
cu domiciliul în ..., sector X, București, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr.
MBR_REG-.....2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată cu adresa nr.2017, completată cu adresa nr.2017, înregistrate sub nr. MBR_REG-...2017 și nr. MBR_REG-....2017 de către Administrația Sector X a Finanțelor Publice cu privire la soluționarea contestației doamnei BM.

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr.2017 îl constituie decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. daccx/31.12.2016, comunicată în spațiul privat virtual în data de 08.08.2017 prin care s-au stabilit accesorii aferente obligațiilor fiscale în sumă de T lei, din care contribuabila contestă suma de **C lei** reprezentând:

- Cd lei dobânzi de întârziere aferente CASS datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente;
- Cy lei penalități de întârziere aferente CASS datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de doamna BM.

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

I. Prin adresa înregistrată sub nr.2017 contribuabila BM solicită anularea parțială a deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. daccx/31.12.2016 (identificată eronat ca fiind emisă în data de 31.10.2016) pentru suma de C lei reprezentând accesoriile aferente CASS și constatarea prescripției dreptului de executare silită a obligațiilor fiscale născute anterior datei de 31.12.2011, susținând următoarele:

Din anexa la decizia contestată se poate constata că obligațiile de plată ale CASS avute în vedere sunt foarte vechi, probabil provenite/preluate de la "Casa de pensii". Sumele pentru care s-au calculat accesorii, evidențiate în "Doc. CASS x1/14.02.2014", "Doc. CASS x2/14.02.2014", "Doc. CASS x3/14.02.2014" și "Doc. CASS x4/14.02.2014" n-au fost comunicate niciodată în formă fizică sau prin spațiul privat virtual, astfel încât să curgă termenul de plată.

Având în vedere că obligațiile fiscale principale pentru care se calculează accesorii par foarte vechi, în temeiul art. 347 din Legea nr. 207/2015 raportat la art. 131 și art. 134 din O.G. nr. 92/2003 a intervenit prescripția dreptului

de a cere executarea silită a obligațiilor de plată CASS născute anterior datei de 31.12.2011, perioadă în care n-a existat nicio decizie de impunere, niciun titlu executoriu, nicio decizie a Casei de pensii și nicio solicitare de înlesnire la plată sau alt motiv de suspendare/întrerupere a cursului prescripției.

Pentru perioada avută în vedere (2011 și mai devreme) pentru CASS nu se depuneau declarații fiscale, iar obligațiile fiscale trebuiau stabilite prin decizie de impunere conform art. 85 și art. 110 din O.G. nr. 92/2003, motiv pentru care pentru toate obligațiile CASS preluate de ANAF la data de 1 iulie 2012 trebuia să existe o decizie de impunere sau alt titlu de creanță emisă fie de Casa de Pensii fie de către ANAF.

Totodată, contribuabila BM solicită, în virtutea dreptului de a avea acces la propriul dosar fiscal, punerea la dispoziție a deciziilor de impunere nr. d1/24.04.2015, nr. d2/09.05.2016, nr. d3/26.02.2014 și nr. d4/17.02.2015, a documentelor denumite "Doc. CASS x1/14.02.2014", "Doc. CASS x2/14.02.2014", "Doc. CASS x3/14.02.2014" și "Doc. CASS x4/14.02.2014", a dovezilor de comunicare și a extrasului plăților făcute din 01.01.2012 până în prezent pentru confruntare cu propriile evidențe.

II. Prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. daccx/31.12.2016 Administrația Sector X a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina contribuabilei BM accesorii aferente obligațiilor fiscale în sumă de T lei, din care suma de V lei reprezintă accesorii aferente impozitului pe venit (plăți anticipate și diferențe de regularizat), iar suma de C lei reprezintă accesorii aferente CASS datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente (cod 111).

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

3.1. Referitor la accesoriile aferente CASS

Cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică ce obține venituri din activități independente datorează accesoriile stabilite de organele fiscale pentru debite principale reprezentând contribuția la asigurările sociale de sănătate, în condițiile în care plățile efectuate au stins, de drept, în ordinea vechimii, debitele stabilite printr-o decizie de impunere din oficiu emisă și comunicată prin publicitate de către casa teritorială de asigurări sociale de sănătate și predată spre colectare organelor fiscale în baza art. V din O.U.G. nr. 125/2011.

În fapt, prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. daccx/31.12.2016 organele fiscale din cadrul Administrației Sector X a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina contribuabilei BM accesoriile (dobânzi și penalități de întârziere) în sumă de C lei aferente CASS datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente, din care:

- Cq lei dobânzi și penalități de întârziere aferente debitelor individualizate în documentele CASS nr. x1/14.02.2014, nr. x2/14.02.2014, nr. x3/14.02.2014 și nr. x4/14.02.2014;

- Cw lei dobânzi și penalități de întârziere aferente debitelor individualizate în deciziile de impunere plăți anticipate nr. d3/26.02.2014, nr. d4/17.02.2015, nr. d5/02.03.2016 și nr. d6/09.05.2016.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

a) obligații fiscale principale CASS evidențiate în situația analitică debite-plăți-solduri:

- **O1** lei în anul 2013, din care **O2 lei** cu scadență în anul 2011 (Doc. CASS nr. d7/18.02.2013 – câte O2/z lei la fiecare termen trimestrial de plată) și **O3 lei** cu scadență în anul 2013 (decizia de impunere plăți anticipate nr. d8/26.02.2013 – câte O3/z lei la fiecare termen trimestrial de plată);

- **O4** lei în anul 2014, din care **O5 lei** cu scadențe anterioare datei de 01.07.2012 (Doc. CASS nr. d9/14.02.2014 – termene trimestriale 2009: câte O5/a lei; Doc. CASS nr. d10/14.02.2014 – diferențe finale aferente anului 2008, cu scadență 30 iulie 2009: O5/b lei + O5/c lei; Doc. CASS nr. x2/14.02.2014 – termene trimestriale 2010: câte O5/d lei; Doc. CASS nr. x4/14.02.2014 – diferență finală aferentă anului 2009, cu scadență 30 iulie 2010: O5/e lei; Doc. CASS nr. x3/14.02.2014 – diferență finală aferentă anului 2010, cu scadență 01 august 2011: O5/f lei; Doc. CASS nr. x1/14.02.2014 – 2 termene trimestrul I și trimestrul II 2012: câte O5/g lei) și **O3 lei** cu scadență în anul 2014 (decizia de impunere plăți anticipate nr. d3/26.02.2014 – câte O3/z lei la fiecare termen trimestrial de plată);

- **O3** lei în anul 2015, din care **O3 lei** cu scadență în anul 2015 (decizia de impunere plăți anticipate nr. d4/17.02.2015 – câte O3/z lei la fiecare termen trimestrial de plată);

- **O6** lei în anul 2016, din care **O6 lei** cu scadență în anul 2016 (decizia de impunere plăți anticipate nr. d5/02.03.2016, modificată prin decizia de impunere plăți anticipate nr. d6/09.05.2016 – O3/z lei pentru primul termen și O6/z lei – pentru celalalte 3 termene de plată trimestriale);

- **OT lei** total obligații fiscale principale CASS;

b) plăți evidențiate în situația analitică debite-plăți-solduri:

- P1 lei plăți în anul 2013 (P1 lei în 25.10.2013);

- O3 lei plăți în anul 2014 (câte O3/z lei în 17.03.2014, 02.07.2014, 28.08.2014 și 23.12.2014);

- P2 lei în anul 2015 (câte O3/z lei în 18.03.2015 și 14.12.2015, P2/z lei în 29.06.2015 și P2/x lei în 19.10.2015);

- P3 lei în anul 2016 (P3/z lei în 30.03.2016 și câte P3/x lei în 14.06.2016, 08.09.2016 și 05.12.2016);

- **PT** lei total plăți.

La dosarul cauzei se află decizia de impunere din oficiu nr. dio/14.02.2014 emisă de CASMB (Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București) prin care această instituție a stabilit în sarcina contribuabilei BM obligații de plată principale CASS în sumă totală de **S lei**, individualizate prin declarațiile (documentele CASS) nr. d7/18.02.2013, nr. d9/14.02.2014, nr. d10/14.02.2014, nr. x2/14.02.2014, nr. x4/14.02.2014, nr. x3/14.02.2014 și nr. x1/14.02.2014.

Decizia de impunere din oficiu nr. dio/14.02.2014 a fost comunicată prin publicitate prin Anunțul colectiv nr. ...10.07.2014 (poz. 209), organul emitent CASMB întocmind în acest sens procesul-verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. ...10.07.2014, ambele documente fiind în fotocopie la dosarul cauzei.

În drept, potrivit art. 93, art. 152, art. 154, art. 165, art. 173, art. 174, art. 175 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

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

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

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

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

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

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

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

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

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

b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Astfel, conform dispozițiilor legale anterior citate, colectarea creanțelor fiscale ce are drept scop stingerea creanțelor fiscale în ordinea vechimii stabilită de lege se poate face doar în baza unui titlu de creanță fiscală, respectiv în baza unei declarații de impunere întocmită de contribuabili în cazul obligațiilor fiscale stabilite prin autoimpunere sau în baza unei decizii de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri și care trebuie comunicată contribuabililor, pentru a fi opozabilă acestora și a produce efecte juridice.

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

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

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

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

(4) **Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale predau organelor fiscale** din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012. Predarea-preluarea se face până la data de 30 septembrie 2012, **pe titluri de creanță și pe scadențe, pe baza protocolului de predare-primire și a următoarelor documente:**

a) înscrisuri în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;

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

c) o copie a titlurilor în care sunt individualizate plățile anticipate stabilite pentru anul 2012;

d) orice alte informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate.

(5) Procedura de predare-primire a documentelor și informațiilor prevăzute la alin. (4) va fi aprobată prin ordin comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei și protecției sociale și al ministrului sănătății, în termen de 30 zile de la data publicării prezentei ordonanțe de urgență în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(6) Sumele reprezentând contribuțiile prevăzute la alin. (1), inclusiv dobânzile, penalitățile de întârziere sau majorările de întârziere, pentru care dreptul de a stabili și/sau dreptul de a cere executarea silită s-au prescris până la data preluării în administrare a acestora de către Agenția Națională de Administrare Fiscală rămân în responsabilitatea caselor de asigurări sociale.

(7) După stabilirea contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice potrivit alin. (2), casele de asigurări sociale transmit Agenției Naționale de Administrare Fiscală o copie a titlurilor în care sunt individualizate contribuțiile sociale astfel stabilite, până cel târziu la data de 30 iunie 2014, inclusiv.

(8) Începând cu data de 1 iulie 2012, contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal se achită la unitățile Trezoreriei Statului din cadrul organelor fiscale în raza cărora sunt luați în administrare contribuabilii, în conturi de venituri bugetare distincte, codificate cu codul de identificare fiscală al contribuabililor”.

În conformitate cu prevederile capit. II din Protocolul – cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012:

„1. Obiectul predării-primirii îl constituie:

a) înscrierile, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;
[...]

f) titlurile de creanță, în original, prevăzute la pct. 3, comunicate în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția celor care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedură fiscală și care vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asigurații”.

În speță, se reține faptul că organele fiscale au preluat în baza art. V din O.U.G. nr. 125/2011 de la Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București – CASMB creanța fiscală reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de doamna BM pentru perioada 01.01.2008-30.06.2012 în sumă totală de S lei, individualizată prin decizia de impunere din oficiu nr. dio/14.02.2014, comunicată prin publicitate prin anunțul colectiv nr. ...10.07.2014, pentru care organul emitent CASMB a întocmit în acest sens procesul-verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. ...10.07.2014.

Această creanță fiscală a fost transmisă și informatic în baza de date a organului fiscal, respectiv în anul 2013 prin documentul CASS nr. d7/18.02.2013 pentru suma de O2 lei reprezentând obligația CASS cu scadențe din 2011 și în anul 2014 prin documentele CASS nr. d9/14.02.2014, nr. d10/14.02.2014, nr. x2/14.02.2014, nr. x4/14.02.2014, nr. x3/14.02.2014 și nr. x1/14.02.2014 pentru suma de O5 lei cu scadențe din 2008, 2009, 2010 și semestrul I 2012.

În raport de cele susținute de doamna BM organul de soluționare a contestației constată că pentru debitul preluat de la CASMB (nu de la Casa de Pensii, cum susține contribuabila) **există un titlu de creanță** – decizia de impunere din oficiu nr. dio/14.02.2014 (reflectată informatic, pe scadențe, prin documentele CASS menționate în anexa la decizia contestată) **și există dovada comunicării acestuia**, prin publicitate, cu anunțul colectiv din 10.07.2014, **răspunderea pentru comunicare revenind în totalitate organului emitent, în speță Casei de Asigurări de Sănătate a Municipiului București**, după cum se precizează și în adresa/circulara ANAF – Cabinet vicepreședinte nr./13.10.2017.

Referitor la constatarea prescripției *dreptului de a cere executarea silită* a obligațiilor de plată CASS născute anterior datei de 31.12.2011 prin invocarea prevederilor art. 131 și art. 134 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organul de soluționare a contestației constată că potrivit art. 141 din același act normativ:

”Art. 141. - (1) *Executarea silită a creanțelor fiscale se efectuează în temeiul unui titlu executoriu emis potrivit prevederilor prezentului cod de către organul de executare competent în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal debitorul sau al unui înscris care, potrivit legii, constituie titlu executoriu.*

(1[^]1) În titlul executoriu emis, potrivit legii, de organul de executare prevăzut la alin. (1) se înscriu toate creanțele fiscale neachitate la scadență, reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat, precum și accesoriile aferente acestora, stabilite în condițiile legii. Cu excepția cazului în care prin lege se prevede că un înscris constituie titlu executoriu, *nici un titlu executoriu nu se poate emite în absența unui titlu de creanță în baza căruia se stabilesc, în condițiile legii, creanțe fiscale principale sau accesorii*”.

Cum în speță contestația doamnei BM privește decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. daccx/31.12.2016, deci un titlu de creanță, iar la dosarul cauzei nu se află niciun titlu executoriu emis pe baza acestui titlu de creanță, nu pot fi reținute ca incidente prevederile referitoare la prescripția dreptului de a cere executarea silită.

Nu poate fi reținută nici susținerea contestatoarei în sensul inexistenței obligației de depunere a declarației fiscale pentru CASS anterior datei de 31.12.2011, având în vedere că în perioada vizată, în cazul persoanelor care obțineau venituri din activități independente, erau aplicabile prevederile art. 8 și art. 32 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 presedintelui C.N.A.S. nr. 617/2007 conform cărora:

“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”.

”Art. 32. - (4) **Persoanele fizice asigurate pe bază de contract de asigurare de sănătate, altele decât cele pentru care colectarea contribuției se realizează de ANAF, declară obligațiile către fond, potrivit declarațiilor-model prevăzute în anexa nr. 5 la prezentele norme metodologice.** Declarațiile privind obligațiile la fond

se depun la casele de asigurări de sănătate cu care persoana fizică asigurată a încheiat contractul de asigurare”.

Prin urmare, pentru perioada anterioară datei de 1 iulie 2012, când contribuțiile sociale pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente au fost preluate de organele fiscale, persoanele în cauză aveau obligația să depună o declarație la casa teritorială de asigurări de sănătate aleasă, în care să declare veniturile estimate și diferențele față de veniturile estimate, împreună cu contribuțiile datorate aferente, pe termene de plată, astfel că nu poate fi reținută inexistența obligației de declarare.

Faptul că doamna BM nu și-a îndeplinit această obligație de declarare și virare a contribuției CASS datorată a dus la emiterea deciziei de impunere din oficiu nr. dio/14.02.2014 de către CASMB. De altfel, contribuabila cunoștea obligativitatea datorării CASS pentru activitatea desfășurată și anterior datei de 1 iulie 2012, dovada elocventă fiind plata sumei de P1 lei în data de 25 octombrie 2013, care includea atât obligațiile CASS aferente anului 2013 (O2 lei), cât și obligațiile CASS aferente anului 2011 (O1 lei), chiar dacă titlul de creanță nr. dio/14.02.2014 nici nu fusese emis la momentul plății.

În aceste condiții, având în vedere că, în temeiul art. V din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele fiscale au primit spre colectare debitele CASS principale stabilite prin decizia de impunere din oficiu nr. 2562211/14.02.2014 emisă de CASMB, plățile efectuate de contribuabilă începând cu data de 1 iulie 2012 au stins, **de drept**, în conformitate cu prevederile art. 115 din vechiul Cod, respectiv art. 165 din noul Cod de procedură fiscală, obligațiile fiscale CASS cele mai vechi, în funcție de scadență și de data comunicării.

Din acest motiv, plățile efectuate de contribuabilă în perioada 01.07.2012-31.12.2016 în sumă cumulată de PT lei au stins numai obligațiile CASS aferente anului 2013 de O3 lei, diferența de PT lei – O3 lei = R lei stingând parțial obligațiile CASS în quantum de S lei stabilite prin decizia nr. dio/14.02.2014 emisă de către CASMB, ceea ce a condus la înregistrarea de obligații restante atât pentru diferența stabilită de CASMB și rămasă neachitată la 31.12.2016, cât și obligațiile CASS aferente anilor 2014, 2015 și 2016 stabilite de organele fiscale prin deciziile de plăți anticipate nr.d3/26.02.2014, nr.d4/17.02.2015 și nr.d5/02.03.2016, modificată prin decizia nr.d6/09.05.2016, cu consecința stabilirii dobânzilor și penalităților de întârziere aferente prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. daccx/31.12.2016.

În consecință, față de situația anterior prezentată și ținând cont de prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform căreia "Art. 276. - (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 cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării*", se constată că doamna BM datorează accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

3.2. Referitor la punerea la dispoziție a documentelor din dosarul fiscal

Cauza supusă soluționării dacă organul de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere din contestația contribuabilei, în condițiile în care cererea nu are caracter de cale administrativă de atac.

În fapt, prin contestația formulată contribuabila BM invocă dreptul de a avea acces la propriul dosar fiscal și solicită punerea la dispoziție a deciziilor și documentelor de impunere, a dovezilor de comunicare și a extrasului plăților făcute din 01.01.2012 până în prezent pentru confruntare cu propriile evidențe.

În drept, potrivit art. 268 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

”Art. 268. - (1) **Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație** potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) **Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal”.**

În speță, se reține că doamna BM solicită prin contestația formulată punerea la dispoziție a unor decizii și documente de impunere, dovezi de comunicare și a extrasului plăților efectuate, fără a contesta anume deciziile ori alte titluri de creanță fiscală, motiv pentru care sunt aplicabile prevederile pct. 9.9 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015 potrivit căror:

”9.9. **În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va restitui organelor emitente ale actelor administrative fiscale atacate, în vederea înaintării acesteia organelor competente”.**

Prin urmare, capătul de cerere pentru punerea la dispoziție de documente, neavând caracterul de cale administrativă de atac, se va restitui Administrației Sector X a Finanțelor Publice, în calitate de organ fiscal emitent al deciziei nr. daccx/31.12.2016 contestată, competent în administrarea fiscală a contribuabilei BM și gestionarea evidenței fiscale a acesteia.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. V alin. (4) lit. a) din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 1 lit. a) din capit. II din Protocolul – cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012, art. 8 și art. 32 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, art. 93, art. 152, art. 154, art. 165, art. 173, art. 174, art. 175, art. 176, art. 268 alin. (1) și alin. (2), art. 276 alin. (1) și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și pct. 9.9 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015

DECIDE:

1. Respinge contestația doamnei BM formulată împotriva referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. daccx/31.12.2016, emisă de Administrația Sector X a Finanțelor Publice pentru suma de **C lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente CASS datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente.

2. Restituie Administrației Sector X a Finanțelor Publice capătul de cerere din contestația doamnei BM cu privire la capătul de cerere pentru punerea la dispoziție de documente din dosarul fiscal.

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