

## DECIZIA nr. 1528/2014

### privind solutionarea contestatiei formulate de persoana fizica X din municipiul ....., inregistrata la D.G.R.F.P. .... sub nr...../28.08.2014.

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice ..... a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice ....., prin adresa nr. .... / 22.08.2014 inregistrata la D.G.R.F.P..... sub nr...../28.08.2014, cu privire la contestatia formulata de **dl. X**, CNP ....., avand domiciliul in municipiul ....., str. .... nr....., judetul ....., prin Cabinetul de Avocat **X**.

Contestatia, inregistrata la AJFP ..... sub nr. .... /21.07.2014, a fost formulata impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .... /31.12.2013 emisa de Administratia Judeteana a Finantelor Publice ....., prin care s-au stabilit accesorii in suma de ..... **lei**, astfel:

-obligatii de plata accesorii calculate pentru plata cu intarziere a impozitului pe venit din cedarea folosintei bunurilor: ..... **lei**.

-obligatii de plata accesorii calculate pentru plata cu intarziere a contributiei de asigurari sociale de sanatate, datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza venituri: ..... **lei**.

Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr..... /31.12.2013 a fost comunicata prin publicitate, in conformitate cu dispozitiile art. 44 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, intocmindu-se in acest sens Procesul Verbal nr. .... / 28.03.2014, prin care se specifica faptul ca anuntul nr....., referitor la actul administrativ fiscal mentionat, a fost afisat in data de 13.03.2014, concomitent la sediul AJFP ..... si pe pagina de internet.

Astfel, contestatia se considera ca fiind depusa in termenul legal prevazut de pct. 3.9 din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. ...., prin Serviciul Solutionare Contestatii, este investita cu solutionarea contestatiei formulate de persoana fizica **X** din municipiul .....

**I.** Contribuabilul **X** formuleaza contestatie impotriva Deciziei nr. .... /31.12.2013 referitoare la obligatiile de plata accesorii emisa de A.J.F.P..... (primita in 26.06.2014, atasata intampinarii din Dosarul ..... /..... /2014), contesta partial baza de impunere si solicita desfiintarea partiala a deciziei, in ceea ce priveste contributiile de asigurari de sanatate intrucat este nelegala si netemeinica, motivand urmatoarele:

1. Referitor la Decizia nr..... /31.12.2013 emisa de A.J.F.P. ...., considera ca data mentionata ca fiind data de emitere a prezentei decizii constituie un fals, fiind greu de presupus ca a fost emisa o decizie exact in

ultima zi a anului si va solicita efectuarea unei expertize informatice privind momentul generarii acestei decizii.

2. Sumele privind contributiile de asigurari sociale de sanatate cuprinse in Decizia nr. ....../31.12.2013 provin din Decizia de impunere nr......./13.09.2013 emisa de CASJ ..... si sunt sume care nu sunt certe, lichide si exigibile. Aceasta din urma decizie a fost atacata in instanta de contencios administrativ si face obiectul Dosarului ...../2014 al Tribunalului .....

3. Petentul sustine ca a obtinut suspendarea executarii silite privind Decizia de impunere nr. ....../13.09.2013 a CASJ ..... in Dosarul ...../...../2013 al Tribunalului ....., sentinta nefiind atacata. Arata ca nu se putea emite o noua decizie pentru accesorii in perioada de suspendare a executarii deciziei principale, noua decizie fiind nula pentru ca incalca dispozitiile instantei privind suspendarea executarii deciziei.

4. Solicita suspendarea solutionarii prezentei decizii pana la solutionarea definitiva a Dosarului ...../...../2014 al Tribunalului .....

5. Considera ca Decizia ...../31.12.2013 a AJFP ..... si Decizia de impunere nr......./13.09.2013 emisa de CASJ ..... sunt netemeinice si nelegale, avand in vedere faptul ca prevederile art.257 din Legea 95/2006 reprezinta o gafa legislativa si o masura discriminatorie a categoriei pensionarilor fata de celelalte categorii descrise la art.257 (2) lit. a-d din acela act normativ, fara a exista un scop legitim si fara o justificare si solicita anularea Deciziei de impunere ...../31.12.2013 a AJFP .....

6. Petentul considera ca Decizia incalca prevederile constitutionale privitoare la justa asezare a sarcinilor fiscale, atata timp cat se iau contributi din chirii de la pensionari, desi de la celelalte categorii de persoane prevazute la art.257 din Legea 95/2006 nu se percep contributi din chirii, invocand in acest sens Decizia nr. ....../2013 pronuntata de Curtea Constitutionala, prin care s-a admis exceptia de neconstitutionalitate privind dispozitiile art. 257 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 95/2006.

7. Decizia de impunere nr......./13.09.2013 face referire la existenta unor inscrisuri cu nr......./01.06.2010 si ...../01.06.2010, care nu i-au fost comunicate niciodata, nu stie ce contin, nu-i sunt opozabile si nu exista suficiente elemente pentru verificarea corectitudinii deciziei.

8. Ca temei al Deciziei de impunere nr......./13.09.2013 este invocata Decizia nr......./01.06.2010, care a fost deja anulata de instanta de judecata (Sentinta nr......./...../29.04.2011 pronuntata in Dos. ....../...../2010 de Tribunalul ....., irevocabila prin respingerea recursului CASJ .....). Anularea partiala a Deciziei ...../13.09.2013 duce la anularea partiala a Deciziei ...../31.12.2013 a AJFP ..... neputandu-se calcula accesorii pentru un debit principal inexistent.

9. Cu privire la dobanzile si penalitatile calculate, doreste anularea acestora, pentru ca acestea reprezinta datorii accesorii unui debit principal care nu se datoreaza si pentru ca nu se pot calcula, decat din momentul emiterii de catre petent a unei decizii administrative.

10. Decizia incalca autoritatea/puterea de lucru judecat, reluand sumele cuprinse in Decizia......./01.06.2010 emisa anterior si care a fost anulata de instanta de judecata prin Sent. nr......./...../29.04.2011 pronuntata in Dos......./...../2010 a Tribunalului ....., irevocabila prin respingerea recursului CASJ.....

**II.** Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .... /31.12.2013 emisa de AJFP ....., in temeiul art. 88 lit. c) si art. 119 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, s-au calculat, pentru perioada 30.06.2012-31.12.2013, obligatii fiscale accesorii in suma de ..... lei, din care:  
-obligatii de plata accesorii calculate pentru plata cu intarziere a impozitului pe venit din cedarea folosintei bunurilor in suma totala de ..... lei, din care dobanzi de ..... lei si penalitati de intarziere de ..... lei,  
-dobanzi calculate pentru plata cu intarziere a contributiei de asigurari sociale de sanatate, datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza venituri: ..... lei.

Din Anexa la Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .... /31.12.2013, rezulta ca documentele prin care s-au individualizat sumele principale de plata ce au stat la baza calculului de accesorii sunt:  
-Decizia de impunere nr...../16.04.2013 privind plati anticipate pentru anul 2013 emisa de AJFP ....., prin care s-a individualizat obligatie principala de plata (impozit venit din cedarea folosintei bunurilor) in suma de ..... lei, pentru care s-au calculat accesorii pentru perioada 26.06.2013-14.10.2013 in suma totala de ..... lei (dobanzi de ..... lei si penalitati de intarziere de ..... lei),  
-Decizia de impunere nr...../01.07.2013 privind plati anticipate pentru anul 2013 emisa de AJFP ....., prin care s-a individualizat obligatie principala de plata (impozit venit din cedarea folosintei bunurilor) in suma de ..... lei, pentru care s-au calculat accesorii pentru perioada 26.06.2013-14.10.2013 in suma totala de ..... lei (dobanzi de ..... lei si penalitati de intarziere de ..... lei),  
-Documentul nr...../13.09.2013 emis de Casa de Asigurari de Sanatate a Judetului ....., prin care s-a individualizat o obligatii principala de plata in suma de ..... lei, aferent careia s-au calculat dobanzi pentru perioada 30.06.2012-31.12.2013 in suma de ..... lei.

**III.** Luand in considerare constatarile organelor fiscale, sustinerile petentului, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

**In fapt,** prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr..... /31.12.2013 emisa de AJFP ....., s-au calculat in sarcina dlui **X** obligatii fiscale accesorii in suma de ..... lei, din care:  
-obligatii de plata accesorii calculate pentru plata cu intarziere a impozitului pe venit din cedarea folosintei bunurilor in suma totala de ..... lei, din care dobanzi de ..... lei si penalitati de intarziere de ..... lei,  
-dobanzi calculate pentru plata cu intarziere a contributiei de asigurari sociale de sanatate, datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza venituri: ..... lei.

Decizia nr. .... /31.12.2013 a fost comunicata petentului prin publicitate, asa cum reiese din Procesul Verbal nr. .... / 28.03.2014, unde se specifica faptul ca anuntul nr. ...., referitor la actul administrativ fiscal mentionat, a fost afisat in data de 13.03.2014, concomitent la sediul AJFP ..... si pe pagina de internet.

**3.1. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice ..... prin Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei, in conditiile in care nu se poate verifica data la care contestatorul a luat la cunoștință de actul administrativ fiscal atacat si, prin urmare, nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestației.**

**In fapt,** Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .... /31.12.2013 a fost comunicata dlui **X** prin publicitate. In acest sens s-a afisat coccomitent la sediul AJFP ..... si pe pagina de internet, [www.anaf.ro](http://www.anaf.ro) anuntul nr...../13.03.2014.

**In drept,** spetei ii sunt aplicabile prevederile art. 68, art. 205 si art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

**„Art. 68 - Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor si îndeplinirea obligatiilor prevazute de Codul de procedura fiscala, precum si de alte dispozitii legale aplicabile în materie, daca legea fiscala nu dispune altfel, se calculeaza potrivit dispozitiilor Codului de proceduara civila.”**

**„Art. 205 - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. 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 sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”**

**„Art. 207 - (1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decaderii.”**

Referitor la comunicarea actului administrativ fiscal, art. 44 si art. 45 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

**„Art. 44 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. În situația contribuabililor fără domiciliu fiscal în România, care și-au desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz.**

**(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie 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”**

**(3) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță ori de câte ori contribuabilul a optat pentru această modalitate de emitere și de comunicare.**

**(4) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (3), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate.**

**(5) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. În cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la art. 35, afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii a autorității publice locale,**

publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean sau a Agenției Naționale de Administrare Fiscală. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.”

**„Art. 45 - Opozabilitatea actului administrativ fiscal**

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

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

Se retine astfel, ca termenul de depunere a contestației prevăzut în O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată are caracter imperativ și începe să curgă de la data comunicării actului administrativ fiscal atacat, comunicare care se face direct - prin ridicarea sub semnătură, prin remiterea sub semnătură, prin posta cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire ori prin alte mijloace de comunicare directă - sau prin publicitate, în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat printr-unul din mijloacele de comunicare directă. În situația comunicării prin publicitate, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului, iar termenul de depunere a contestației este de 30 de zile de la data comunicării.

În același sens, sunt și prevederile pct. 1 Anexa 2 la Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, potrivit cărora **„comunicarea prin publicitate se efectuează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitățile de comunicare** prevăzute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) și c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare”.

Astfel, se retine că comunicarea prin publicitate în materie fiscală, ca procedură derogatorie de la dreptul comun, se utilizează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat printr-una din modalitățile de comunicare obișnuite (prin ridicare sub semnătură, remitere sub semnătură, transmitere prin posta cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire sau orice altă formă care asigură transmiterea textului actului și confirmarea primirii acestuia).

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat următoarea stare de fapt :

- la data de 31.12.2013, A.J.F.P. .... a emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../31.12.2013, prin care s-a stabilit obligații de plată accesorii în suma de..... lei, pentru care organul fiscal a procedat la comunicarea actului administrativ prin publicitate, conform Procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. .... /28.03.2014. Prin Anunțul colectiv nr...../ 13.03.2014, contribuabilului X i s-a adus la cunoștință emiterea Deciziei de impunere nr. .... /31.12.2013, actul administrativ fiind considerat comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului;

-pentru Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .... /31.12.2013, AJFP ..... nu a făcut dovada comunicării prin posta cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire și nici prin publicitate, conform prevederilor art. 44 „Comunicarea actului administrativ fiscal” din OG nr. 92/2003

privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele mai sus mentionate, se retine ca Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ....../31.12.2013 a fost comunicata doar prin publicitate, autoritatea administrativa nefacand dovada ca a transmis actele in cauza prin posta la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire.

Interesul organelor fiscale de aducere la cunostinta contribuabilului a existentei unei obligatii fiscale al carei creditor este insusi statul, implica necesitatea comunicarii actului administrativ in care aceasta este consemnata prin modalitati care sa asigure aducerea efectiva la cunostinta contribuabilului despre existenta unor obligatii fiscale in sarcina sa.

Asadar, in cazul Deciziei nr. ....../31.12.2013, comunicarea s-a realizat prin publicitate, conform celor descrise anterior, aceasta modalitate de comunicare fiind indeplinita ca urmare a nerealizarii procedurii de comunicare prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire.

Potrivit prevederilor pct. 3.7 din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 2096/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

**„3.7. În condițiile în care din actele dosarului cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestației, iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat cunoștință de actul administrativ fiscal atacat, inclusiv în situația în care comunicarea prin publicitate a fost viciată prin nerespectarea procedurii în materie, aceasta va fi considerată depusă în termenul legal.”**

Avand in vedere cele mai sus mentionate, se retine ca au fost indeplinite conditiile procedurale ,organul de solutionare urmand a proceda la analiza pe fond a cauzei.

**3.2. Prin cauza supusa solutionarii, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice ....., prin Serviciul Solutionare Contestatii, este investita sa se pronunte asupra legalitatii calcularii, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ....../31.12.2013, a accesoriilor in suma de .....lei, in conditiile in care sumele reprezentand impozit pe venit au fost achitate cu intarziere, iar pentru debitul principal reprezentand CASS s-a introdus actiune la instanta de contencios administrativ in vederea anularii.**

**1.Referitor la impozitul pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor:**

La data de 16.04.2013, AFP ..... a emis Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate pentru anul 2013 nr. ....../16.04.2013, stabilindu-se obligatii de plata reprezentand impozit pe venit, repartizat pe termene de plata astfel:

25.06.2013	..... lei
25.09.2013	..... lei
<u>25.12.2013</u>	<u>..... lei</u>
Total	..... lei.

La data de 01.07.2013, AFP..... a emis Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de

sanatate cu pentru anul 2013 nr. ....../01.07.2013, stabilindu-se obligatii de plata reprezentand impozit pe venit, repartizat pe termene de plata astfel:

25.09.2013	..... lei
<u>25.12.2013</u>	<u>..... lei</u>
Total	..... lei

Din documentele informatice anexate la dosarul contestatiei, rezulta ca Decizia nr. ....../16.04.2013 a fost comunicata la data de 22.04.2013, iar Decizia nr. ....../01.07.2013 a fost comunicata la data de 08.07.2013.

Pentru Decizia de impunere nr...../16.04.2013, prin care s-a individualizat obligatie principala (impozit venit) de plata in suma de ..... lei, s-au calculat accesorii pentru perioada 26.06.2013-14.10.2013 in suma totala de ..... lei, din care dobanzi de ..... lei si penalitati de intarziere de ..... lei.

Pentru Decizia de impunere nr...../01.07.2013, prin care s-a individualizat obligatie principala (impozit venit) de plata in suma de ..... lei, s-au calculat accesorii pentru perioada 26.06.2013-14.10.2013 in suma totala de ..... lei, din care dobanzi de ..... lei si penalitati de intarziere de ..... lei.

**In drept**, potrivit dispozitiilor art.61 alin.(1), art.62 alin.(1) si (2), art.63 alin.(1), art.81 alin.(2), art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“Art.61 (1) Veniturile din cedarea folosinței bunurilor sunt veniturile, în bani și/sau în natură, provenind din cedarea folosinței bunurilor mobile și imobile, obținute de către proprietar, uzufructuar sau alt deținător legal, altele decât veniturile din activități independente.”*

*“Art.62(1) Venitul brut reprezintă totalitatea sumelor în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură și se stabilește pe baza chiriei sau a arendei prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei sau arendei.(...)”*

*(2) Venitul net din cedarea folosinței bunurilor se stabilește prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra veniturii brut.”*

*“Art.63(1) Contribuabilii care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor pe parcursul unui an, cu excepția veniturilor din arendare, datorează plăți anticipate în contul impozitului pe venit către bugetul de stat, potrivit prevederilor art. 82.”*

*“Art.81(2) Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal au obligația să depună o declarație privind venitul estimat, în termen de 15 zile de la încheierea contractului între părți. Declarația privind venitul estimat se depune o dată cu înregistrarea la organul fiscal a contractului încheiat între părți.”*

*„Art. 82 (1) Contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente, din cedarea folosintei bunurilor, cu exceptia veniturilor din arendare, precum si venituri din activitati agricole sunt obligati sa efectueze în cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care platile anticipate se stabilesc prin retinere la sursa.*

*(2) Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursa de venit, luându-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, dupa caz, prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor, potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate dupa expirarea termenelor de plata prevazute la alin. (3), contribuabilii au obligatia efectuării platilor anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plata al anului precedent. Diferenta dintre impozitul anual calculat asupra veniturii net realizat în*

anul precedent si suma reprezentând plati anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizeaza pe termenele de plata urmatoare din cadrul anului fiscal. [...].Plățile anticipate pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendă, se stabilesc de organul fiscal astfel:

a) pe baza contractului încheiat între părți; sau

(...)

(3) Platile anticipate se efectueaza în 4 rate egale, pâna la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru[...]

(5) Pentru stabilirea platilor anticipate, organul fiscal va lua ca baza de calcul venitul anual estimat, în toate situatiile în care a fost depusa o declaratie privind venitul estimat pentru anul curent, sau venitul net din declaratia privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, dupa caz. La stabilirea platilor anticipate se utilizeaza cota de impozit de 16% prevazuta la art. 43 alin. (1).”

Avand in vedere dispozitiile mai sus invocate, contribuabilii care realizeaza venituri din cedarea folosintei bunurilor sunt obligati sa efectueze in cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit, care se stabilesc de catre organul fiscal, prin decizii de impunere pe baza venitului anual estimat de catre contribuabila sau pe baza venitului net realizat pentru anul fiscal precedent, avand la baza contractul incheiat intre parti.

Referitor la calculul dobanzilor si penalitatilor de intarziere, art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) si (6) si art.120<sup>1</sup> din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

**ART. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

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

**ART. 120 Dobânzi**

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

(6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venit, se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru anul fiscal de impunere, dobânzile pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) dobânzile pentru sumele neachitate în anul de impunere, potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora inclusiv;

c) în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, dobânzile se recalculază, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

**ART. 120<sup>1</sup> Penalități de întârziere** (text valabil pana la data de 02.09.2013):

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:



c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

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

Text valabil începând cu data de 02.09.2013:

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

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Având în vedere prevederile legale citate anterior, rezulta că dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, stingerea obligațiilor de plată efectuându-se cu respectarea ordinii legale expres prevăzute de Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare. În ceea ce privește platile anticipate cu titlu de impozit, acestea se individualizează de către organul fiscal prin decizii de impunere, care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului, inclusiv în ceea ce privește calcularea accesoriilor aferente.

Astfel, efectul opozabilității titlului de creanță prin care s-a stabilit obligația principală constă în aceea că autoritatea fiscală este îndreptățită să calculeze accesoriile și să pretindă plata acestora în condițiile în care debitul principal care a generat calculul accesoriilor i-a fost comunicat.

În aceste condiții, în speță se vor aplica prevederile art. 216 alin (1) din O.G nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, contestația depusă de dl. X, pentru accesoriile în suma totală de ..... lei reprezentând dobânzi de ..... lei și penalități de întârziere de ..... lei, aferente platilor anticipate cu titlu de impozitului pe venituri din cedarea folosinței bunurilor, calculate prin Decizia nr...../16.04.2013 (13 lei) și Decizia nr. ....01.07.2013 (8 lei), **se va respinge ca neîntemeiată.**

## **2. Referitor la accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate:**

**În fapt**, organele fiscale din cadrul AFP ..... au preluat începând cu 1 iulie 2012 de la Casa de Asigurări de Sănătate ....., în vederea colectării și administrării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap II și III din titlul IX<sup>2</sup> al Codului fiscal **stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012**, în temeiul art. V alin. (1) și alin. (4) din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

Din punct de vedere procedural, având în vedere că în anul 2012, pentru obligațiile fiscale aferente contribuțiilor sociale obligatorii și accesoriilor acestora, datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX<sup>2</sup> al Codului fiscal, competența de administrare, inclusiv cea de soluționare a contestațiilor, a

fost detinuta succesiv de catre casele de asigurari si, ulterior, de catre organele fiscale competente din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, se retin prevederile Art. V alin.(1), (2), (3) si (4) din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile art. 1 alin.(1)-(2) si alin.(3) lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in conformitate cu care :

**O.U.G. nr. 125/2011:**

**“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 IX<sup>2</sup> 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 IX<sup>2</sup> al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012.”*

**O.G. nr. 92/2003:**

**„ART. 1 Sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală**

*(1) Prezentul cod reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat și bugetelor locale, prevăzute de Codul fiscal.*

*(2) Prezentul cod se aplică și pentru administrarea drepturilor vamale, precum și pentru administrarea creanțelor provenind din contribuții, amenzi și alte sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit legii, în măsura în care prin lege nu se prevede altfel.*

*(3) Prin administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu: [...]*

*c) soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale.”*

Prin urmare, in conformitate cu prevederile art. V alin.(1) din O.U.G. nr. 125 /2011, incepand cu data de 01.07.2012, competenta de administrare a contributiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevazute la cap. II si III din titlul IX<sup>2</sup> din Codul fiscal revine Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si tinand cont de faptul ca, potrivit prevederilor art. 1 alin. (3) lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, solutionarea contestatiilor impotriva actelor administrative-fiscale este parte componenta a activitatii de administrare a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat, rezulta ca solutionarea contestatiilor depuse impotriva actelor administrative-fiscale emise de catre organele fiscale din cadrul A.N.A.F., de natura deciziilor de impunere pentru

contributiile sociale obligatorii si a deciziilor de calcul a creantelor fiscale accesorii, aferente acestor contributii, stabilite asupra unor venituri, respectiv calculate asupra unor debite, ambele aferente perioadelor incepand cu data de 01.07.2012, este de competenta organelor de solutionare din cadrul A.N.A.F.

Totodata, din prevederile legale citate mai sus, rezulta ca solutionarea contestatiilor impotriva deciziilor de impunere emise de catre casele de asigurari sociale de sanatate in care s-au consemnat debite de natura contributiei de asigurari sociale de sanatate calculate asupra unor venituri realizate in perioade anterioare datei de 01.07.2012, cu exceptia deciziilor de impunere emise de catre organele de inspectie fiscala in care s-au stabilit contributii sociale obligatorii pentru perioade anterioare datei de 1 ianuarie 2012, este de competenta caselor de asigurari sociale de sanatate.

Prin urmare, din prevederile legale mai sus enuntate, coroborate cu prevederile art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, rezulta ca solutionarea contestatiei depuse impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .... / 31.12.2013, prin care s-au individualizat in sarcina petentului creante fiscale accesorii in valoare totala de ..... lei, pentru debite principale aferente veniturilor realizate anterior datei de 30.06.2012, stabilite prin Decizia de impunere nr. .... / 13.09.2013 emisa de catre Casa de Asigurari de Sanatate ....., este de competenta structurilor de solutionare a contestatiilor din cadrul A.N.A.F.

Potrivit evidentelor fiscale ale AJFP ....., la data de 31.12.2013, dl. X figureaza cu obligatii de plata principale neachitate in suma de ..... lei, individualizate prin documentul nr...../13.09.2013 emis de CASJ .....

Prin Decizia nr. ..../31.12.2013, pentru obligatie principala neachitata in suma de ..... lei individualizata prin documentul nr...../13.09.2013, s-au calculat, pentru perioada 30.06.2012-31.12.2013, dobanzi in suma de ..... lei, astfel: ..... lei x 0.04% x 549 zile = ..... lei.

Dobanzile au fost calculate pentru neachitarea la scadenta a debitului reprezentand contributie de asigurari de sanatate datorata de persoana fizica, in conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003R, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

**“ART. 119 Dispozitii generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

*Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”*

**ART. 120 Dobânzi**

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

*(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

Fata de prevederile legale sus mentionate, se retine că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datoreaza dobânzi și penalități de întârziere ce se stabilesc prin decizii referitoare la

obligatiile de plată accesorii care reprezintă acte administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere.

Astfel, dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Referitor la documentul nr...../13.09.2013 emis de CASJ ....., petentul X a solicitat instantei, in contradictoriu cu CASJ....., sa dispuna suspendarea executarii Deciziei de impunere nr...../13.09.2013, incetarea tuturor formelor de executare pornite in baza acesteia pana la solutionarea pe fond a actiunii in anularea deciziei de impunere.

Prin Sentinta civila nr. ....../...../27.03.2014 din Dosarul nr. ....../...../2013, Tribunalul ..... admite cererea formulata de reclamantul X, instanta de judecată hotarand că se „Suspenda executarea Deciziei de impunere nr. ....../ 13.09.2013 emisa de CASJ ..... si a Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ....../ din 30.06.2013 emisa de AFP ..... pana la solutionarea definitiva a contestatiilor formulate impotriva celor doua decizii de impunere”.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 214 alin.(1) lit. b) si art. 216 alin.(4) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

**ART. 214 Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă**

„(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări.”

**ART. 216 Soluții asupra contestației**

„Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214”.

In consecinta, obligatiile fiscale accesorii corelative acestora nu se pot percepe, respectiv nu se pot achita, in conditiile in care nu exista un debit fiscal principal asupra caruia aceste accesorii sa fie calculate, or, pentru speta in cauza, asupra existentei debitelor generatoare de accesorii, debite de natura contributiilor de asigurari sociale de sanatate individualizate prin decizii de impunere emise de catre Casa de Asigurari de Sanatate ....., asupra carora organul fiscal competent a calculat, dupa data de 30.06.2012, dobanzi in valoare de ..... lei, urmeaza a se pronunta instanta de contencios administrativ-competenta.

In aceste conditii, organul de solutionare competent din cadrul D.G.R.F.P. .... urmeaza sa suspende procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulate si depuse impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ....../31.12.2013, prin care s-au stabilit in sarcina contestatorului, de catre organul fiscal competent, dobanzi in valoare de ..... lei, aferente debitului in suma de ..... lei stabilit de catre Casa de Asigurari de Sanatate..... prin Decizia de impunere nr. ....../13.09.2013, actiunea in contencios administrativ introdusa impotriva acestei din urma decizii fiind pe rolul Tribunalului ....., pana la emiterea de catre instantele competente a

unei solutii definitive si irevocabile cu privire la existenta sau inexistenta obligatiilor de plata principale stabilite in sarcina petentului.

In conditiile in care dobanzile in valoare de ..... lei reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit prin Decizia de impunere nr...../13.09.2013 si care face obiectul altei judecati, DGRFP .....- Serviciul de Solutionare a Contestatiilor, nu se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .... /31.12.2013 prin care s-a stabilit dobanzi in valoare de ..... lei.

Prin urmare, se va suspenda solutionarea contestatiei formulata de catre dl **X** impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..../31.12.2013, prin care s-au stabilit in sarcina petentului dobanzi in valoare de ..... lei asupra debitului in valoare de ..... lei, ca fiind cauza supusa altei judecati.

Procedura administrativa va fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, potrivit dispozitiilor art. 214 alin (3) din O.G. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

**ART. 214 Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă**

*„(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.119, art.120, art 214 si art. 216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, se

**DECIDE :**

**1. Respingerea ca neintemeiata** a contestatiei formulata de **dl X** impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .... /**31.12.2013** emisa de AJFP ....., pentru accesorii in suma totala de ..... lei, din care dobanzi de ..... lei si penalitati de intarziere de ..... lei, aferente impozitului pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor stabilit prin deciziile de impunere nr. ..../16.04.2013 si nr. ..../01.07.2013 .

**2. Suspendarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei, depuse de catre dl X**, impotriva Deciziei de obligatii de plata accesorii avand referinta nr. ..../**31.12.2013** emisa de AJFP ....., prin s-au care stabilit dobanzi in valoare de ..... lei, pana la emiterea de catre instantele de contencios administrativ competente a unei solutii definitive si irevocabile cu privire la obligatiile fiscale de plata principale, stabilite de catre Casa de Asigurari de Sanatate ..... prin Decizia de impunere nr. ..../13.09.2013.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ....., in conformitate cu prevederile Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in termen de 6 luni de la data comunicarii.