

DECIZIA nr. 441/21.08.2017 privind  
solutionarea contestatiei formulata de X,  
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 1 a fost sesizata de catre Administratia Sector 1 a Finantelor Publice cu adresele nr. X, nr. X si nr. X inregistrate la D.G.R.F.P.B. sub nr. X, sub nr. X si sub nr. X cu privire la contestatia formulata de domnul X, cu domiciliul in X.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr. X il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X prin care s-au stabilit accesorii aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza venituri in suma de X lei, emisa de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1), art. 272, art. 352 alin (1) si alin (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, domnul X precizeaza ca in data de x a fost informat telefonic de un reprezentant al Bancii Transilvania ca impotriva sa a fost instituita masura popririi de catre organele fiscale.

Contestatarul mentioneaza ca avand in vedere faptul ca nu i-a fost comunicat niciun in scris de catre organele fiscale, s-a deplasat a doua zi la sediul AFP S1 pentru a fi informat asupra masurilor de executare silita initiate impotriva sa.

Contestatarul precizeaza ca in data de x a receptionat prin e-mail adresa de infiintare a popririi si titlurile executorii care au stat la baza executatii silita pana la concurenta sumei de x lei, dupa cum urmeaza:

X

Contestatarul precizeaza ca au fost comunicate si titlurile executorii mentionate in adresa de instiintare privind instituirea popririi, titluri care fusesera emise dupa cum urmeaza:

X

Contestatarul arata faptul ca in cadrul titlului executoriu nr. x din data de x pentru suma de x lei, se mentioneaza ca este emis pentru sume provenite/constatate prin:

x

si precizeaza ca toate sumele anterior mentionate, reprezenta accesorii aferente cotelor de contributii de asigurari sociale datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente si de persoanele care nu realizeaza venituri.

Contestatarul mentioneaza ca la momentul la care a solicitat sa i se comunice aceste decizii de catre organele fiscale, i s-a adus la cunostiinta ca aceste documente sunt emise de catre Casa de Asigurari de Sanatate a Municipiului Bucuresti si nu au fost transmise catre AFP S1.

Contestatarul precizeaza ca impotriva actelor de executare silita a formulat contestatie la executare, inregistrata pe rolul Judecatoriei sector 1 Bucuresti sub nr. x.

Contestatarul arata ca in cadrul acestui dosar, AFP sector 1 a formulat intampinare si in mod cu totul surprinzator, contrar sustinerilor anterioare ca deciziile pentru accesorii au fost emise de CASMB, au fost depuse ca inscrisuri atasate intampinarii:

- decizia de calcul accesorii X pentru suma de X lei;
- anexa nr. 1 la decizia de calcul accesorii X,

ambele acte figurand ca fiind emise de AFP sector 1.

Contestatarul sustine ca in conditiile neindeplinirii de catre organele emitente a obligatiei de comunicare a actelor contestate, acestea fiindu-i aduse la cunostiinta la aproape 5 ani de la pretinsa data a emiterii lor, si la acel moment doar in urma promovarii contestatiei la executare, sunt incalcate dispozitiile art. 12 din Codul de procedura fiscala, dispozitii care instituie principiul bunei credinte in raporturile juridice fiscale.

Contestatarul afirma ca in conditiile in care organul emitent nu a facut dovada emiterii si comunicarii deciziei prin care a fost stabilita obligatia de plata principala, nu este in culpa cu privire la indeplinirea obligatiei de plata, fapt confirmat si de Decizia nr. 639 pronuntata de Inalta Curte de Casatie si de Justitie-sectia contencios si fiscal, in data de 12.02.2014, in dosarul nr. 9696/2/2012 retinandu-se ca in conditiile in care Casa Judeteana de Asigurari nu a respectat in relatia cu contribuabilul/asigurat dispozitiile art. 222 din Legea nr. 95/2006 (obligatia de informare cel putin o data pe an cu privire la serviciile de care beneficiaza contribuabilul, nivelul de contributie personala si a modalitatii de plata, precum si a drepturilor si obligatiilor sale), si nu are dreptul sa perceapa accesorii fata de suma principala.

Contestatarul sustine ca un alt motiv de nulitate absoluta a actelor contestate vizeaza modalitatea de comunicare a dosarelor intre CAS si ANAF, si considera ca este realmente surprinzator cum au reusit organele fiscale sa emita actele contestate exact la data intrarii in vigoare a modificarilor la Codul fiscal instituite prin dispozitiile OUG 125/2011, respectiv 01.07.2012, in conditiile in care, prin dispozitiile art. V alin. 4 si 5 din acest act normativ se prevedea expres ca transferul de informatii intre CAS si ANAF va incepe la data de 01.07.2012 in baza unui protocol comun al Ministerului Finantelor Publice, Ministerului Sanatatii si Ministerului Muncii, Familiei si Protectiei Sociale.

Contestatarul sustine ca ordinul comun nr. 806/06.06.2012 al Ministerului Finantelor Publice, nr. 608/13.06.2012 al Ministerului Sanatatii si nr. 934/06.06.2012 al Ministerului Muncii, Familiei si Protectiei Sociale nu a fost publicat in Monitorul Oficial, astfel incat nu ar putea fi opozabil tertilor si incalca dispozitiile Directivei 95/46/CE privind protectia persoanelor fizice in ceea ce priveste prelucrarea datelor cu caracter personal si libera circulatie a acestor date.

Contestatarul precizeaza ca este de notorietate faptul ca alte protocoale incheiate intre ANAF si CAS ce au vizat transfer de date cu caracter personal au facut obiectul unor actiuni in instanta, iar instantele investite cu solutionarea acestor actiuni au pronuntat hotarari prin care au anulat aceste protocoale, facand referire la Decizia nr. 64/14.12.2015 pronuntata de Curtea de Apel Cluj in dosarul nr. 740/33/2013 ce a vizat protocolul nr. P5282/26.10.2007/95896/30.10.2007 incheiat intre paratii CNAS si ANAF si a actului aditional nr. 1 (181797/13.04.2009/801320/09.04.2009) la protocolul anterior indicat.

Contestatarul sustine ca aprobarea OUG 125/2011 a generat o veritabila nebuloasa cu privire la modul in care ulterior intrarii in vigoare a actului normative a avut loc administrarea contributiilor de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele fizice

care realizeaza venituri din activitati independente si arata faptul ca administrarea pentru contributiile datorate pentru perioada anterioara datei de 01.01.2012 si cele datorate cu titlu de contributii pe anul 2012 pentru perioada 01.01.2012 – 30.06.2012 a ramas in atributiile CAS.

Contestatarul sustine ca singura entitate care putea emite deciziile atacate ar fi CAS, si nu ANAF.

Contestatarul arata ca in cazul de fata nu i-a fost adus la cunostiinta absolut niciun document din care sa rezulte modul in care au fost stabilite obligatiile principale, cu atat mai putin cele accesorii.

Contestatarul invoca prescriptia dreptului material de a percepe aceste sume datorate cu titlu de accesorii.

In concluzie, contestatarul solicita admiterea contestatiei si constatarea nulitatii deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X si a anexei.

**II.** Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X, Administratia Sector 1 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina domnului X obligatii de plata accesorii in suma de X lei aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza venituri.

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

***Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii 1 se poate pronunta cu privire la legalitatea calcularii accesoriilor in suma de X lei, in conditiile in care organul fiscal nu poate face dovada indeplinirii procedurii de comunicare a titlurilor de creanta prin care s-au individualizat debitele asupra carora s-au calculat accesoriile contestate.***

**In fapt**, Administratia Sector 1 a Finantelor Publice a stabilit prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X in sarcina domnului X, obligatii de plata accesorii in suma de X lei aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza venituri.

Contestatarul arata ca in cazul de fata nu i-a fost adus la cunostiinta absolut niciun document din care sa rezulte modul in care au fost stabilite obligatiile principale, cu atat mai putin cele accesorii.

**In drept**, potrivit dispozitiilor art. 2, art. 44, art. 45, art. 85, art. 86, art. 111 si art. 111<sup>A1</sup> din Ordonanta Guvernului. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

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

Codul de procedura fiscală:

**“Art. 44 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului caruia 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.

2<sup>1</sup>) Actul administrativ fiscal poate fi comunicat și prin alte mijloace cum sunt fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia și dacă contribuabilul a solicitat expres acest lucru.

2<sup>2</sup>) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (2<sup>1</sup>), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate.

(3) 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, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.”

**“Art. 45 - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o data ulterioara mentionata 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 niciun efect juridic.”

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

Ținând cont de prevederile legale mai sus menționate, rezultă că organul fiscal are obligația de a comunica contribuabililor toate actele administrative fiscale care le sunt destinate. Efectul opozabilității titlului de creanță prin care s-a stabilit obligația de plată constă în aceea că autoritatea fiscală este în drept să pretindă plata acesteia **numai dacă titlul respectiv a fost comunicat.**

În ceea ce privește calculul dobânzilor de întârziere, dispozițiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prevăd:

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

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

**“Art. 120<sup>1</sup>. – (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”.**

Concluzionând, din dispozițiile legale sus-citate rezultă că dobânzile 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 platitorului 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.**

Potrivit prevederilor art. 82 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 82 - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.**

**(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal. Pentru declarațiile privind venitul estimat/norma de venit depuse în luna decembrie nu se mai stabilesc plăți anticipate, venitul net aferent perioadei până la sfârșitul anului urmând să fie supus impozitării potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat. 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

b) pe baza veniturilor determinate potrivit datelor din contabilitatea în partidă simplă, potrivit opțiunii.

În cazul în care, potrivit clauzelor contractuale, venitul din cedarea folosinței bunurilor reprezintă echivalentul în lei al unei sume în valută, determinarea venitului anual estimat se efectuează pe baza cursului de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ziua precedentă celei în care se efectuează impunerea.

**(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru[...]”**

Având în vedere dispozițiile mai sus invocate, organul fiscal emite decizii de impunere pentru plăți anticipate pe baza venitului anual estimat de către contribuabil sau pe baza venitului net realizat pentru anul fiscal precedent, iar contribuabilii care realizează venituri din cedare folosință sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit. Accesoriiile 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, iar contribuabilul are obligația de a achita în cursul anului plățile anticipate cu titlu de impozit în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. Pentru neachitarea obligațiilor fiscale se calculează dobânzi pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate și se sting în ordinea vechimii, iar 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.

**“Art. 84 - (8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare”.**

Din prevederile legale sus invocate rezultă că diferența de impozit pe venit anual se achită în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziei de impunere anuală, iar pentru nerespectarea termenului se datorează dobânzi de întârziere, după caz, în funcție de momentul plății și de perioadele de întârziere înregistrate.

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 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).**

**(8) Începând cu data de 1 iulie 2012, contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX<sup>2</sup> 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”.**

Potrivit Protocolului - cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX<sup>2</sup> al Codului fiscal, aprobat prin Ordinului comun al Ministerului Finanțelor

Publice, al Ministerului Sanatatii si al Ministerului Muncii, Familiei si Protectiei Sociale nr. 806/608/934/06.06.2012:

*“1. Obiectul predării-primirii îl constituie:*

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

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

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

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

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

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

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

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

*- hotărâri judecătorești prin care s-a dispus suspendarea actului administrativ emis de CNAS și CNPP,*

*- eventualele diferențe stabilite de organele de control din subordinea Casei Naționale de Asigurări de Sănătate și Casei Naționale de Pensii Publice,*

*- baza de calcul pe perioade de declarare,*

*- acte administrative prin care s-au acordat înlesniri la plată, potrivit legii, aflate în derulare, etc.*

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

Se retine ca, potrivit Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr. 125/2011, incepand cu 1 iulie 2012, competenta de administrare a contributiilor sociale obligatorii reglementate prin Codul Fiscal si datorate de persoanele fizice revine Agentiei Nationale de Administrare Fiscala (ANAF). Incepand cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurari sociale au obligatia de a preda organelor fiscale din subordinea ANAF, in vederea colectarii, creantele reprezentand contributiile sociale datorate de persoanele fizice, stabilite si neachitate pana la 30 iunie 2012, predarea-preluarea efectuandu-se pe baza protocolului de predare-primire.

Astfel, potrivit art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare a prevazut urmatoarele:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**(4) Diferențele rămase de achitat, calculate în raport cu decizia de impunere anuală, se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează majorări de întârziere.**

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

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobanzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadentei și până la data achitării efective.

Referitor la contribuțiile la asigurările sociale de sănătate datorate începând cu data de 1 iulie 2012, art. 296<sup>21</sup> și art. 296<sup>24</sup> din Titlul IX<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare au prevăzut următoarele:



“Art. 296<sup>21</sup>. – (1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:

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

“Art. 296<sup>24</sup>. – (1) Contribuabilii prevăzuți la [art. 296<sup>21</sup>](#) alin. (1) lit. a) - e) și lit. g) sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale.

(4) **În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la [art. 296<sup>21</sup>](#) alin. (1) lit. a) - e) și g) se evidențiază lunar, iar plată se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, pentru cei de la [art. 296<sup>21</sup>](#) alin. (1) lit. a) - e) și, respectiv, semestrial, în două rate egale, până la data de 25 septembrie inclusiv și 25 noiembrie inclusiv, pentru contribuabilii prevăzuți la [art. 296<sup>21</sup>](#) alin. (1) lit. g)”.**

Față de cadrul legal invocat se reține că, în cazul contribuabililor care realizează venituri dintr-o activitate independentă se datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate, sub formă de plăți anticipate efectuate în cursul anului, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere, luând ca bază de calcul venitul anual estimat, în situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat pentru anul curent.

În deciziile de impunere emise de organul fiscal, baza de calcul reprezentată de venitul declarat este evidențiată lunar, iar plata contribuției se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

Față de prevederile legale de mai sus, rezulta ca accesoriile se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata. In ceea ce priveste diferentele de impozit anual de regularizat stabilite in plus, precum si plățile anticipate aferente atât impozitului pe venit cât și CASS acestea se individualizeaza de catre 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.**

În ceea ce privește ordinea de stingere a obligațiilor de plată, în conformitate cu dispozițiile **art. 115** din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare:

“**(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la [art. 21](#) alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:**

(...) **b) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.** În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile [art. 175](#) alin. (41)(...)

**(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată 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 organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;”**

Față de prevederile legale de mai sus, rezultă că stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedură fiscală, republicat, iar accesoriile se calculează **numai** pentru neachitarea la scadență de către debitor a obligațiilor de plată, **scadența care, în cazul impozitului pe venit (diferențe**

**de impozit anual de regularizat) este determinată în funcție de data comunicării deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligațiile de plată, accesoriile fiind stinse doar după ce au fost comunicate titlurile de creanță prin care au fost individualizate obligațiile de plată datorate cu titlu de accesorii.**

În acest sens este și Decizia Comisiei Centrale fiscale nr. 2/2014 care modifică punctul 5 din Decizia Comisiei Centrale fiscale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, care prevede:

*„În conformitate cu prevederile pct. 44.1 din Normele metodologice\*) date în aplicarea art. 45 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.**”*

*„Contribuabilii cărora nu le sunt incidente prevederile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, teza a 2-a, întrucât nu au avut obligația efectuării de plăți anticipate în anul precedent, **au obligația efectuării plăților anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit sau contribuții sociale înscrise în decizie și pentru care termenele de plată au expirat, la data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate.***

*În situația în care organul fiscal comunică contribuabililor deciziile de plăți anticipate după expirarea termenelor de plată prevăzute de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, **aceștia nu datorează accesorii pentru perioada cuprinsă între termenul de plată prevăzut de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și data comunicării deciziei de plăți anticipate, inclusiv.**”*

Prin Decizia nr. 536 din 28 aprilie 2011, Curtea Constituțională a constatat că în mod evident, intenția legiuitorului a fost de a institui o anumită ordine pentru modalitățile de comunicare a actelor administrative fiscale, prefigurând, prin succesiunea menționată la lit. a)–d), obligația organului fiscal de a proceda la comunicare doar cu respectarea ordinii de utilizare a acestora prevăzută în art. 44 alin. (2).

Astfel, prima dintre acestea, care asigură certitudinea absolută a luării la cunoștință a contribuabilului de conținutul actului administrativ fiscal, este cea de la lit.a), constând în prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent și primirea actului administrativ fiscal de către acesta sub semnătură. De asemenea, un grad înalt de certitudine îl conferă și modalitatea prevăzută la lit.b), și anume remiterea către contribuabil, sub semnătură, a actului administrativ fiscal de către persoanele împuternicite ale organului fiscal. Urmează, potrivit lit.c), comunicarea prin poștă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum și prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia. În fine, la lit.d) se menționează comunicarea prin publicitate.

Interesul organelor fiscale de aducere la cunoștință contribuabilului a existenței unei obligații fiscale al cărei creditor este însuși statul implică necesitatea comunicării actului administrativ în care aceasta este consemnată prin modalități care să asigure aducerea efectivă la cunoștință contribuabilului despre existența unor obligații fiscale în sarcina sa.

Comunicarea prin publicitate, reglementează o modalitate ultimă și subsidiară de comunicare a actelor administrative fiscale, folosită doar în cazul în care celelalte modalități de comunicare, în ordinea în care acestea sunt enumerate la art.44 alin.(2) lit.a)-c), nu au putut fi îndeplinite din motive obiective.

Față de cele prezentate, rezultă că organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilei dacă nu face dovada îndeplinirii procedurii de comunicare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X, Administratia Sector 1 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina domnului X obligatii de plata accesorii in suma de X lei aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza venituri.

Intrucat la dosarul cauzei nu a fost anexata dovada privind respectarea procedurii legale de comunicare a deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii emisa de organul fiscal, respectiv plicul retur, anuntul individual/colectiv si/sau procesul verbal de îndeplinire a procedurilor de comunicare a titlurilor de creanta prin care au fost individualizate debitele pentru care s-au stabilit accesoriile prin decizia atacata, avand in vedere art. 44 din Codul de Procedura Fiscala iar anexa la decizie nu mentioneaza titlurile de creanta prin care au fost individualizate debitele pentru care s-au stabilit accesoriile prin decizia atacata, perioada pentru care s-au calculat accesoriile si cota penalitatii si dobanzii percepute, organul de solutionare a contestatiei a solicitat Administratiei Sector 1 a Finantelor Publice prin adresa nr. x, complinirea acestor lipsuri.

Drept urmare, prin adresa nr. x inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x, in completarea referatului motivat nr. x, organul fiscal, mentioneaza ca in vederea clarificarii situatiei fiscale a domnului X a solicitat prin adresa nr. x din data de x Casei de Asigurari de Sanatate a Municipiului Bucuresti sa transmita soldul la data de x si sa precizeze daca dobanzile in suma de x lei si penalitati in suma de x lei transmise in anul fiscal x au fost anulate si daca eventualele modificari vor mai fi transmise electronic.

Prin adresa nr. x din data de x si inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr. x, Casa de Asigurari de Sanatate a Municipiului Bucuresti comunica faptul ca accesoriile fiscale in valoare totala de X lei, din care dobanzi in valoare de x lei si penalitatile in valoare de x lei, stabilite pana la x2, nu sunt evidentiate intr-un titlu de creanta emis si comunicat domnului X.

De asemenea organul fiscal precizeaza ca nu detine o dovada de comunicare ulterioara pentru decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x din data de x.

In cauza, Administratia Sector 1 a Finantelor Publice nu a facut dovada ca a incercat comunicarea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X, la domiciliu, neprezentand confirmarea de primire si nici a plicului retur.

Potrivit art. 7 alin. (2) din Ordonanta Guvernului. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”*

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul sau activ, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Prin urmare se vor aplica prevederile art. 276 alin. (1) coroborat cu art. 279 alin. (3) si alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevad:

*“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.”*

*“Art. 279 - (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.”*

***(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 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.”***

În speta sunt aplicabile și dispozițiile pct. 11.4.- pct. 11.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul nr. 3741/2015:

*“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”*

Pe cale de consecință, având în vedere cele expuse mai sus, precum și faptul că organul de soluționare a contestației nu se poate substitui echipei de inspecție fiscală și pentru a nu priva contribuabilul de calea administrativă de atac, Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice va proceda la reanalizarea situației fiscale a contestatarului X, ținând cont de prevederile legale în vigoare, pentru a determina în mod corect situația fiscală a contribuabilului, de motivațiile acestuia în cadrul contestației, inclusiv cele ce vizează prescripția, de dispozițiile legale vizând ordinea de stingere în funcție de data comunicării în conformitate cu dispozițiile legale a deciziilor de impunere, precum și de cele reținute prin prezenta exercitându-și rolul activ în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale datorate.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate în prezenta, se

## DECIDE

Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. X prin care Administratia Sector 1 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina domnului X accesorii în sumă de **X lei** aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza venituri, urmând ca organul fiscal să procedeze la **reanalizarea situației fiscale a contribuabilului în funcție de data comunicării, în conformitate cu dispozițiile legale, a deciziilor de impunere**, ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acestuia, precum și de cele reținute prin prezenta.

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