



DECIZIA NR. DRc 7333/17.04.2014

privind soluționarea contestației formulate de
d-I X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, Serviciul Fiscal
Orășenesc Gura Humorului sub nr. ...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, Serviciul Fiscal Orășenesc Gura Humorului cu adresa ..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., cu privire la contestația formulată de **d-I X**, cu domiciliul în oraș

Contestația este formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ...

Petentul contestă suma de **S lei** reprezentând dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri.

Contestația este semnată de către contestator, în persoana **d-lui X**.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal a fost emis în data de ..., iar contestația a fost depusă în data de ..., la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, Serviciul Fiscal Orășenesc Gura Humorului, unde a fost înregistrată sub nr.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. ..., semnat de conducătorul organului care a emis actul atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, Serviciul Fiscal Orășenesc Gura Humorului, prin care își menține punctul de vedere înscris în actul emis și propune respingerea contestației ca neîntemeiată.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. D-nul X contestă Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ... prin care s-au stabilit dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri, în sumă de S lei.

Petentul menționează că potrivit prevederilor art. 110 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilirea și calcularea creanțelor fiscale se poate face numai în baza deciziei de impunere, declarației fiscale și deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii.

Totodată, până la data de 26.12.2010 când a intrat în vigoare Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 117/2010, conform Legii nr. 95/2006 Titlul VII, capitolul V, secțiunea 1, contribuabilul care obține venituri nu avea obligația de a depune o declarație fiscală și ca urmare titlul de creanță în baza căruia se poate dispune plata contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate este doar decizia de impunere.

Dreptul de a emite decizia de impunere se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, iar calculul majorărilor de întârziere este legat de scadența obligațiilor de plată, dar nu poate fi decât ulterioară comunicării actului fiscal.

Ca urmare contestatorul precizează că nu datorează majorări de întârziere, motivat de faptul că acestea pot fi calculate numai după data comunicării deciziilor de impunere.

Totodată, petentul menționează faptul că până la data depunerii contestației nu a primit Decizia de impunere nr. ..., emisă de Casa de Asigurări de Sănătate Suceava și nu are cunoștință de conținutul acesteia.

II. Organul fiscal din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, Serviciul Fiscal Orășenesc Gura Humorului a emis pe numele **d-lui X**, Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., prin care în temeiul art. 88 lit. c) și art. 119 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a stabilit pentru perioada 08.10.2013-31.12.2013, dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri, în sumă de **S lei**.

Prin Referatul nr. ... organul fiscal precizează că accesoriile stabilite prin decizia contestată sunt aferente unui debit în sumă de S lei reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate, anexând în acest sens deciziile emise de către Casa Județeană de Asigurări de Sănătate Suceava prin care a fost stabilit debitul, dar fără dovada comunicării.

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

Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat în mod legal la emiterea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ... prin care s-au stabilit în sarcina contestatorului obligații fiscale în sumă de S lei, în condițiile în care la dosarul cauzei nu există dovada comunicării deciziilor prin care s-a stabilit debitul pentru care s-au calculat accesorii.

În fapt, la data de 31.12.2013, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., au fost stabilite pe numele **d-lui X** dobânzi aferente perioadei 08.10.2013-31.12.2013 asupra debitelor transmise de către Casa de Asigurări de Sănătate Suceava, reprezentând contribuții de asigurări de sănătate.

Cu Adresa nr. ..., prin care a transmis spre competență soluționare contestația, organul fiscal anexează și următoarele decizii de impunere, emise de Casa Județeană de Asigurări de Sănătate Suceava, prin care s-a stabilit debitul în sumă de S lei cu titlu de contribuție de asigurări sociale de sănătate, pentru care s-au calculat accesorii în sumă de **S lei**:

- Decizia de impunere persoană fizică privind obligațiile de plată FNUASS pe anul SEM. 2/2005 nr. .. în sumă de S lei;
- Decizia de impunere persoană fizică privind obligațiile de plată FNUASS pe anul 2006 nr. ... în sumă de S lei;
- Decizia de impunere persoană fizică privind obligațiile de plată FNUASS pe anul 2007 nr. ... în sumă de S lei.
- Decizia de impunere persoană fizică privind obligațiile de plată FNUASS pe anul 2008 nr. ... în sumă de S lei;
- Decizia de impunere persoană fizică privind obligațiile de plată FNUASS pe anul 2009 nr. ... în sumă de S lei.

Ca urmare, prin Adresa nr. ..., organul de soluționare competent solicită Serviciului Fiscal Orășenesc Gura Humorului să transmită în completarea dosarului contestației Doc. CASS ..., așa cum este precizat în anexa deciziei contestate, precum și dovada comunicării acestuia. Totodată s-a solicitat și dovada comunicării pentru deciziile emise de Casa Județeană de Asigurări de Sănătate Suceava prin care s-a stabilit debitul în sumă de S lei, cu titlu de contribuție de asigurări sociale de sănătate.

Cu Adresa nr. ..., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., organul fiscal ne comunică referitor la Doc. CASS ... faptul că „*nu există un document fizic cu acest număr, acesta există numai în baza de date electronică transmisă de Casa de Asigurări de Sănătate și reprezintă deciziile pentru anii sem. 2/2005-2009, întocmite manual...*”. Totodată pentru deciziile de impunere emise de Casa de

Asigurări de Sănătate Suceava prin care s-a stabilit debitul în sumă de S lei reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate, transmit doar de Borderoul Poștal nr. ... cu care au fost trimise prin poștă contestatorului nu și alte documente care să ateste comunicarea deciziilor către acesta, conform art. 44 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

"Art. 21

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

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

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

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

Art. 44

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

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

Norme metodologice:

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

Art. 45

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

Art. 85

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

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

Art. 86

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

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

Art. 110

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.

Norme metodologice:

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

Asemenea titluri pot fi: [...]

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

Art. 111

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

Art. 119

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

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

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

Art. 120

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

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

situația în care suma datorată în contul acestui debit a fost stabilită prin decizie emisă de organul fiscal, opozabilă plătitorului din momentul comunicării sau la o dată ulterioară acesteia. Efectul opozabilității titlului de creanță prin care s-a stabilit obligația principală constă în aceea că autoritatea fiscală nu este în drept să calculeze accesorii și să pretindă plata acestora câtă vreme contribuabilul nu este obligat la plata debitului principal care a generat accesoriile pretinse.

Deciziile de impunere, emise de Casa Județeană de Asigurări de Sănătate Suceava, prin care s-a stabilit debitul de S lei reprezentând contribuții de asigurări de sănătate, pentru care au fost calculate accesorii, sunt însoțite doar de Borderoul Poștal nr. ... cu care au fost trimise prin poștă contestatorului nu și de alte documente care să ateste comunicarea deciziilor către acesta, conform prevederilor legale.

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

“1. Obiectul predării-primirii îl constituie:

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

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

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

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

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

**b) decizii de impunere,
[...]**

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

Având în vedere prevederile legale de mai sus, se reține faptul că organul fiscal a preluat de la Casa de Asigurări de Sănătate Suceava dosarul fiscal al **d-lui X** incomplet, acesta neconținând dovada comunicării deciziilor

de impunere prin care a fost stabilit debitul cu titlu de contribuție de asigurări sociale de sănătate.

Întrucât dosarul fiscal al contestatorului este incomplet, neconținând dovada comunicării deciziilor prin care a fost stabilit debitul pentru care au fost stabilite accesorii în sumă de **S Lei**, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii acestora în sarcina **d-lui X**, fapt pentru care urmează a se aplica dispozițiile art. 213 și art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ce prevăd:

„Art. 213 Soluționarea contestației

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

Art. 216

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”, coroborate cu prevederile pct. 11.5., pct.11.6. și pct. 11.7. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, potrivit cărora:

„11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”,

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

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

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

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

“(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă”.

Ca urmare se va desființa Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri, urmând ca în termen de 30 zile de la comunicarea deciziei organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatorului în funcție de documentele depuse în susținere, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie și dacă este cazul să emită o nouă decizie privind accesoriile datorate.

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

DECIDE:

Art. 1 Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ... pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri, emisă pe numele **d-lui X**, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei și ținând cont de termenul de prescripție a

dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale prevăzut la art. 91 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatorului în funcție de documentele depuse în susținere, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie și dacă este cazul să emită o nouă decizie privind accesoriile datorate.

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatorului și Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, Serviciului Fiscal Orășenesc Gura Humorului, spre a fi dusă la îndeplinire.

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

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