

DECIZIA nr. 226/21.04.2017
privind soluționarea contestației formulate de
domnul **DJ**,
înregistrată la D.G.R.F.P.București sub nr. cccc/21.11.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 1 a fost sesizată de către Administrația sector 2 a Finanțelor Publice cu adresa nr. aaaa/21.11.2016, înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. cccc/21.11.2016, completată cu adresele nr. aaaa1/05.12.2016 și nr. aaaa2/31.03.2017, înregistrate la DGRFP București sub nr. aaaa3/20.12.2016 și nr. aaaa4/07.04.2017 cu privire la contestația formulată de domnul DJ, CNP, cu domiciliul în str. București și sediu ales pentru comunicarea actelor de procedură la Cabinet avocat G, în str. sector 1, București.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația sector 2 a Finanțelor Publice sub nr. co/25.10.2016, îl constituie următoarele titluri de creanță emise de Administrația sector 2 a Finanțelor Publice, comunicate la data de **27.09.2016**:

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. **dec1/01.07.2012**, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de **x lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoane care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. **dec2/31.12.2011**, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de **z lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de z1 lei și aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de z2 lei;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. **dec3/31.12.2012**, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de **y lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de y1 lei , aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de y2 lei și aferente CASS în sumă de y3 lei;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. **dec4/31.12.2013**, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de **w lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de w1 lei, aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de w2 lei și aferente CASS în sumă de w3 lei.

De asemenea, contestă și sumele imputate cu titlu de obligații fiscale restante prin notificarea nr. nota/11.10.2016, comunicată ea data de 19.10.2016 și sumele din cuprinsul adresei nr. addd/19.09.2016, comunicată în data de 27.09.2016.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de prevederile art. 268 alin.(1), 269, art.272 alin (2) lit.(a) și art.352 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de **domnul DJ**.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată domnul DJ solicită anularea Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii ca fiind nelegale și netemeinice pentru următoarele motive:

- sumele înscrise în deciziile atacate sunt prescrise acestea fiind stabilite pentru venituri realizate până la nivelul anului 2010 și scadente în anul 2010, iar termenul de prescripție a acestor creanțe fiscale s-a împlinit la 31.12.2015;

- sumele imputate nu sunt certe, între actele emise de organul fiscal existând grave discordanțe;

- în data de 19.07.2016, contribuabilul a fost notificat că înregistrează obligații fiscale restante în cuantum de a lei din care c lei, cu titlu de obligații fiscale principale și f lei cu titlu de obligații fiscale accesorii;

- în data de 22.07.2016, prin adresa nr. addd/22.07.2016 contribuabilul a solicitat organului fiscal să se ia act că sumele imputate acestuia nu se regăsesc în evidențele acestuia, și începând cu anul 2011 toate declarațiile fiscale înregistrate de acesta au fost pe „0” întrucât nu a mai realizat venituri din activități independente începând cu anul 2011;

- la data de 27.09.2016 contribuabilul a primit adresa nr. addd/19.09.2016, comunicată de organul fiscal ca răspuns la cererea acestuia din data de 22.07.2016 prin care i se aduce la cunoștință că figurează în evidențele organului fiscal cu debite restante aferente unor decizii de impunere care, deși se precizează că au fost comunicate conform prevederilor legale, acestea nu i-au fost comunicate la datele arătate și nici nu au fost atașate adresei pentru a putea fi analizate;

- la data de 19.10.2016 organul fiscal a comunicat contribuabilului o notificare privind obligațiile fiscale restante nr. nota/11.10.2016 prin care i se aduce la cunoștință faptul că figurează cu obligații de plată restante în cuantum de t lei care vine în contradicție cu adresa comunicată în data de 27.09.2016;

- PFA DJ a fost radiată din oficiu din registrul comerțului la data de 10.06.2010, așa cum rezultă din Certificatul emis de ORTCB cu nr. ttt/21.07.2016, contribuabilul luând la cunoștință de acest aspect d în iulie 2014;

- începând cu data de 01.01.2011 contribuabilul nu a mai realizat venituri din activități independente, fapt ce rezultă și din declarațiile 200 prin care a fost declarat venit 0 lei;

- sumele imputate cu titlu de obligații fiscale accesorii prin cele 4 decizii atașate adresei nr. addd/19.09.2016 vin în contradicție și cu sumele evidențiate în somația nr. jjjjj/16.07.2016 comunicată în data de 18.07.2016, prin care s-a început executarea silită împotriva acestuia pentru suma totală de j lei;

- decizia de impunere nr. dec1/01.07.2012, prin care i se impută suma de x lei cu titlu de accesorii CASS este nelegală și neteinică pentru că nu identifică obligația de plată principală căreia este calculată și nici perioada pentru care este stabilită, așa cum rezultă din anexa la decizie;

- prin decizia de impunere nr. dec3/31.12.2012 i se impută doar suma de y3 lei pentru CASS ce contracizează prima decizie de impunere prin care i se impută suma de x lei;

- în ceea ce privește accesoriile stabilite prin deciziile nr. dec2/31.12.2011, nr. dec3/31.12.2012 și nr. dec4/31.12.2013 sunt aferente unor debite principale născute în anul 2009 și 2010 care sunt prescrise, iar cele din anul 2011 nu sunt datorate întrucât în acest an a avut venituri „0”;

- la data de 02.09.2009 contribuabilul nu mai înregistra nicio datorie restantă la ANAF, așa cum rezultă din adresa nr. gggg/02.09.2016 întocmită de organul fiscal către BCR, prin care se certifică achitarea în totalitate a sumelor poprite;

- decizia nr. dec5/28.02.2012 nu a fost comunicată niciodată contribuabilului astfel că decizia nu produce efecte și nu este opozabilă contribuabilului și invocă decizia Curții constituționale nr. 536/2011.

În concluzie, contestatarul solicită anularea deciziilor de calcul accesorii menționate, emise de Administrația sector 2 a Finanțelor București.

II. Administrația sector 2 a Finanțelor Publice pe baza evidenței fiscale a emis următoarele titluri de creanță:

Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec1/01.07.2012, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de x lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoane care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec2/31.12.2011, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de z lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de z1 lei și aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de z2 lei;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec3/31.12.2012, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de y lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de y1 lei , aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de y2 lei și aferente CASS în sumă de y3 lei;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec4/31.12.2013, prin care au fost stabilite obligații fiscale accesorii în sumă totală de w lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de w1 lei, aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de w2 lei și aferente CASS în sumă de w3 lei.

III. Față de constatările organului fiscal, susținerile contestatarului, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

3.1. Referitor la accesoriile aferente CASS în sumă de x lei, stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec1/01.07.2012

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P.B. prin Serviciul soluționare contestații 1 se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care anexa deciziei nu este completată potrivit prevederilor Ordinului nr. 1.850 din 29.12.2009 privind modificarea și completarea O.P.A.N.A.F. nr. 1.438/2009 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec1/01.07.2012 Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a stabilit dobânzi și penalități aferente CASS în sumă totală de x lei (x1 lei + x2 lei).

Contribuabilul menționează că decizia de impunere nr. dec1/01.07.2012, prin care i se impută suma de x lei cu titlu de accesorii CASS este nelegală și neteinică pentru că nu identifică obligația de plată principală căreia este calculată și nici perioada pentru care este stabilită, așa cum rezultă din anexa la decizie.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 88 lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 88 Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale: [...]

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii; [...]”

coroborate cu Ordinul nr. 1.850 din 29.12.2009 privind modificarea și completarea O.P.A.N.A.F. nr. 1.438/2009 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale:

„Caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, utilizare și păstrare ale formularului "Decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii", cod 14.13.45.99

Cod: *Se va menționa codul existent în nomenclatorul Sistemului de administrare a creanțelor fiscale, publicat pe portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*

Documentul prin care s-a individualizat suma de plată: *Se vor menționa: denumirea documentului care constituie titlu de creanță și prin care s-a individualizat creanța principală, numărul și data.*

Categoria de sumă: *Se va menționa categoria de sumă: majorări de întârziere, penalități de întârziere.*

Cota: *Nivelul majorării se stabilește conform art. 120 alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate se reține că în domeniul colectării creanțelor fiscale sunt utilizate anumite formulare care trebuie să corespundă modelelor aprobate de președintele A.N.A.F. completate conform instrucțiunilor prevăzute în acest ordin.

Potrivit art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„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 să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul sau activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Din analiza actului administrativ fiscal rezultă că acesta nu a fost emis cu respectarea prevederilor stipulate în Ordinul nr. 1.850 din 29.12.2009 privind modificarea și completarea O.P.A.N.A.F. nr. 1.438/2009 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, respectiv, la anexa deciziei la “Documentul prin care s-a individualizat suma de plată” nu este individualizată nicio decizie de impunere care a stat la baza accesoriilor, din anexa nu reiese perioada pentru care au fost calculate accesoriile, la categoria “sumă debit” nu este menționat debitul pentru care au fost calculate accesoriile, la categoria “zile/luni” nu este trecut numărul de zile pentru care au fost calculate accesoriile, iar la categoria “cotă” nu este menționat nivelul dobânzilor/penalităților stabilit conform art. 120 alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Ținând seama de cele menționate se va admite contestația contribuabilului pentru acest capăt de cerere și se va proceda la anularea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec1/01.07.2012, pentru suma totală de x lei (x1 lei + x2 lei), având în vedere că aceasta nu îndeplinește condițiile prevăzute de Ordinul nr. 1.850/2009.

3.2. Referitor la invocarea prescripției dreptului de a stabili accesorii

Cauza supusă soluționării este dacă pentru accesoriile aferente impozitului pe venit și plăților anticipate stabilite de organele fiscale a intervenit efectul prescripției, în condițiile în care, în cursul perioadei de prescripție, organele fiscale au îndeplinit succesiv acte de executare ce au constituit tot atatea cauze de întrerupere a cursului prescripției, după fiecare întrerupere începând să curgă un nou termen de prescripție.

În fapt, prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii contestate, organele fiscale din cadrul Administrației sector 2 a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina contribuabilului DJ obligații fiscale accesorii în sumă de q lei, aferente plăților anticipate și diferenței de impozit anual de regularizat stabilit în plus prin deciziile de impunere anuale pentru anii 2009 și 2010.

În referatul cauzei se menționează că au fost emise acte de executare în termenele prevăzute de lege, respectiv somații și titluri executorii, comunicate conform prevederilor legale, ale căror copii au fost anexate la dosarul cauzei.

Prin contestația formulată contribuabilul invocă, în esență, prescrierea dreptului de a stabili accesorii pentru obligațiile de plată aferente anului 2009 și 2010.

În drept, potrivit dispozițiilor O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare:

„Art. 23 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) *Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.*

(2) *Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.*

„Art. 91 Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) *Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.*

(2) *Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.”*

„Art. 92 Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale

(1) *Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:*

a) *în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune; (...).”*

„Art. 131. - (1) Dreptul de a cere executarea silită a creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere acest drept.

„Art. 133. - Termenul de prescripție prevăzut la art. 131 se întrerupe:

a) *in cazurile si in conditiile stabilite de lege pentru intreruperea termenului de prescriptie a dreptului la actiune;*

c) **pe data îndeplinirii, în cursul executării silite, a unui act de executare silită; [...].”**

Aplicând toate aceste dispoziții legale la speta ce face obiectul contestației raportat la documentele existente la dosarul cauzei transmise de AS2FP, la precizările din

referatul cauzei și din adresa privind completarea dosarului contestației, se rețin următoarele:

Obligația fiscală în sumă de q lei reprezentând dobânzi/penalități de întârziere calculate pentru perioada 31.12.2010-31.12.2013 este aferentă obligațiilor de plată stabilite prin decizii de impunere pe anii 2009-2011.

Prin adresa nr. rrrr/22.03.2017, înregistrată la DGRFPB sub nr. vvvv/24.03.2017, urmare solicitării Serviciului soluționare contestații 1, Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice a transmis acte de executare silită, respectiv somații și titluri executorii, emise în perioada 2009-2016, comunicate contribuabilului, potrivit confirmărilor de primire anexate, în care sunt menționate deciziile de impunere emise și comunicate contestatarului. În speță, referitor la deciziile de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, AS2FP a emis somații însoțite de titluri executorii, începând cu data de 25.06.2009 (somația nr. som/25.06.2009 și titlul executoriu nr. somm/25.06.2009 în care este înscrisă decizia de impunere nr. dec5/09.03.2009) comunicată cu confirmare de primire în data de 29.06.2009. Referitor la deciziile de impunere anuale, AS2FP a emis somații însoțite de titluri executorii, începând cu data de 30.11.2009 (somația nr. som1/31.11.2009 și titlul executoriu nr. som2/30.11.2009 în care este înscrisă decizia de impunere nr. dec6/12.05.2009) comunicată cu confirmare de primire în data de 17.12.2009.

A. Potrivit dispozițiilor legale referitoare la comunicarea actelor administrative fiscale obligațiile de plată stabilite și individualizate prin titluri de creanță, în speță impozitul pe venit, precum și accesoriile datorate pentru neplată/plată cu întârziere a acestora, produc efecte din momentul în care sunt comunicate contribuabilului (în același sens, și somația și titlurile executorii produc efecte din momentul în care sunt comunicate); de asemenea comunicarea trebuie să fie efectuată în interiorul termenului de prescripție, cu respectarea dispozițiilor legale, tocmai pentru a da dreptul organului fiscal de a solicita plata sumelor respective.

Se constată că, în tot cursul perioadei analizate, organele fiscale au îndeplinit acte de executare silită prin comunicarea somațiilor către debitor care, în conformitate cu dispozițiile legale antecitate, constituie cauze de întrerupere a cursului prescripției (actele de executare fiind îndeplinite înăuntrul perioadei de prescripție) și care au condus la curgerea unor noi termene de prescripție, astfel că la data de 18.07.2016 (când contestația a primit decizia de calcul a accesoriilor ce face obiectul contestației) era în curs un nou termen de prescripție.

Ca atare, nefiind prescris dreptul de a cere executarea silită a debitului principal reprezentând impozit pe venit stabilit prin decizii de impunere, nu este prescris nici dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale accesorii aferente acestui debit.

Rezultă că susținerile contestatoarei privind prescrierea dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale accesorii nu au niciun temei, acesta invocând împlinirea termenelor de prescripție prin ignorarea actelor de executare ce i-au fost comunicate succesiv de-a lungul perioadei și care au constituit tot atatea cauze de întrerupere a cursului prescripției și de curgere a unor noi termene de prescripție, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

3.3. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venituri din activități independente și diferentelor de impozit anual de regularizat în suma totală de q lei (q1 +q2)

Cauza supusă soluționării este dacă contestatarul datorează accesoriile stabilite prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor

fiscale în condițiile în care contribuabilul are obligația efectuării plății contribuțiilor începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere, iar acesta nu face dovada achitării obligațiilor de plată stabilite în sarcina sa.

În fapt, prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii atacate, organele fiscale din cadrul Administrației sector 2 a Finanțelor Publice, au stabilit în sarcina contribuabilului DJ accesorii în sumă totală de **q lei** (q_1+q_2) pentru perioada 31.12.2010-31.12.2013, aferente debitelor stabilite prin următoarele decizii:

- decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. **dec5/09.03.2009** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de a lei (a1 lei pentru fiecare din cele patru trimestre ale anului 2009), **comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 19.03.2009;**

- decizia de impunere anuală pentru veniturile din România de persoanele fizice pe anul 2008 nr. **dec6/12.05.2009**, prin care organul fiscal a stabilit diferențe de impozit anual de regularizat în plus în sumă de b lei, **comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 18.09.2009;**

- decizia de impune plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr. **dec7/26.05.2010** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de c lei (c1 lei pentru primul trimestrul, c2 lei pentru următoarele două trimestre si c3 lei pentru ultimul trimestru al anului 2010), **comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 11.06.2010;**

- decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr. **dec8/23.05.2011** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de d lei (d1 lei pentru fiecare din cele patru trimestre ale anului 2011), **comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 08.06.2011;**

- decizia de impunere anuală pentru veniturile din România de persoanele fizice pe anul 2009 nr. **Dec9/26.05.2010**, prin care organul fiscal a stabilit diferențe de impozit anual de regularizat în plus în sumă de e lei, **comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 21.10.2010.**

Prin contestația formulată domnul DJ invocă faptul că deciziile de impunere pentru care au fost calculate accesorii nu i-au fost comunicate, consideră că debitele nu sunt certe.

De asemenea invocă faptul că din 10.06.2010 a fost radiat de la Registrul Comerțului și începând cu anul 2011 nu a mai realizat venituri din activități independente, fapt ce rezultă și din Declarațiile 200 privind veniturile realizate din România înregistrate la ANAF.

Din situația analitică debite, plăți, solduri rezultă că în perioada nu au fost efectuate plăți.

În drept, sunt incidente prevederile art. 21, art. 44, art. 45, art. 86 alin. (6), art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 44.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004, începând cu anul 2014;

"Art. 21. - (1) Creantele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezulta 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 dobânzilor, penalitatilor de întârziere sau majorarilor de întârziere, după caz, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii.”

”Art. 44 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului caruia 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 comunica împuternicitului sau curatorului, după caz.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se comunica prin remiterea acestuia contribuabilului/ împuternicitului, dacă se asigură primirea sub semnatura a actului administrativ fiscal, sau prin posta, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(3) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunica prin mijloace electronice de transmitere la distanță ori de câte ori contribuabilul a optat pentru această modalitate de emisie 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 afisarea, 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, afisarea 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 afisării anunțului.

Norme metodologice:

”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. 86 - (6) - Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și instiințări 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 creanță fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere;
- b) declarația fiscală;
- c) **decizia referitoare la obligații de plată accesorii;**
- d) declarația vamală;(...)

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

Având în vedere dispozițiile mai sus invocate, organul fiscal emite titluri de creanță în baza cărora realizează colectarea creanțelor fiscale. Asemenea titluri pot fi decizii de impunere ori decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii.

În ceea ce privește calculul accesoriilor, dispozițiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura 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

si se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

(7) **Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de intarziere.**"

„**Art. 120¹** –(1) Penalitatile de intarziere reprezinta sanctiunea pentru neindeplinirea obligatiilor de plată la scadenta si se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozitiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile in mod corespunzator.

(2) Nivelul penalitatii de intarziere este de 0,02% pentru fiecare zi de intarziere.

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plată a dobânzilor .”

Concluzionand, din dispozitiile legale sus-citate rezultă ca dobânzile și penalitățile de intarziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligatiilor 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.

Potrivit prevederilor art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 84 - (6) Diferentele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc in termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează si nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor in materie, privind colectarea creantelor bugetare."

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

Potrivit prevederilor art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 82 - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosintei bunurilor, cu exceptia veniturilor din arendare, precum si venituri din activități agricole sunt obligati să efectueze in cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin retinere 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 in anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii.** in cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligatia efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferenta dintre impozitul anual calculat asupra veniturilor net realizat in anul precedent si 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 (...)

(3) plățile anticipate se efectueaza in 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, iar plată impozitului anual se efectueaza potrivit deciziei de impunere".

În speță sunt aplicabile dispozitiile pct.5 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2014 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adaugată și probleme de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr.550/2014:

"Contribuabilii carora nu le sunt incidente prevederile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, teza a 2-a, intrucât nu au avut obligatia efectuării de plăți anticipate in anul precedent, au obligatia

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.”

Față de cadrul legal menționat anterior și de documentele existente la dosarul contestației se reține obligația contribuabililor care realizează venituri din activități independente de a efectua plăți anticipate în contul impozitului pe venit/contribuției de asigurări sociale de sănătate, acestea fiind stabilite de organul fiscal **în baza veniturilor declarate de aceștia**, respectiv pe baza venitului estimat a fi realizat în anul respectiv, dacă a fost depusă declarație privind venitul estimat pentru anul curent sau **pe baza venitului net din activitatea respectivă determinat în anul anterior, prin aplicarea la acesta a cotei de impozitare de 16%, iar în cazul impunerilor efectuate de organul fiscal după expirarea termenelor de plată, contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent.**

Accesoriile se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o masura accesorie în raport cu debitul principal, 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, iar în situația necomunicării deciziei de impunere contribuabilul are obligația să efectueze plăți anticipate la nivelul trimestrului IV al anului anterior. 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.

Din „Situația analitică debite plăți solduri”, se reține că în contul „impozit pe venituri din activități independente”, contribuabilul DJ nu a efectuat plăți.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei transmise de organul fiscal, din referatul cauzei, precum și din adresa privind completarea dosarului contestației urmare solicitării organului de soluționare a contestației rezultă următoarele:

A. Cu privire la accesoriile în sumă de q2 lei aferente diferențelor de impozit anual de regularizat:

Prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii atacate, organele fiscale din cadrul Administrației sector 2 a Finanțelor Publice, au stabilit în sarcina contribuabilului accesorii în sumă de **q2 lei** aferente debitelor stabilite prin decizii de impunere anuale pentru anul 2008 și anul 2009 pentru perioada 31.12.2010-31.12.2013, debite comunicate prin poștă cu confirmare de primire în data de 18.09.2009 și 21.10.2010.

Astfel, scadența în cazul impozitului pe venit este determinată în funcție de data comunicării deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligațiile de plată, respectiv 60 zile de la data comunicării, iar accesoriile se calculează numai pentru neachitarea la scadență de către debitor a obligațiilor de plată.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei transmise de Administrația sector 2 a Finanțelor Publice, din referatul cauzei și din adresa privind completarea dosarului contestației, raportat la susținerile contestatarului, rezultă că organul fiscal a emis următoarele decizii de impunere:

1. Decizia de impunere anuală pe anul 2008 nr. dec6/12.05.2009 a fost comunicată prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire din data 18.09.2009.

Prin aceasta decizie s-a stabilit o diferență de impozit anual de regularizat stabilită în plus în sumă de p lei.

2. Decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. dec8/26.05.2010 a fost comunicată prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire din data 21.10.2010.

Prin aceasta decizie s-a stabilit o diferență de impozit anual de regularizat stabilită în plus în sumă de k lei.

3. Decizia de impunere anuala pe anul 2010 nr. dec9/31.05.2011 prin care s-a stabilit o diferență de impozit anual de regularizat stabilită în minus în sumă de h lei.

Suma stabilită în minus prin această decizie a fost compensată cu obligațiile de plată stabilite în contul de diferențe de impozit anual de regularizat, respectiv diferența de impozit anual de regularizat stabilită în plus în sumă de p lei aferentă anului 2008, rezultând o obligație de plată în sumă de g lei pentru care au fost stabilite corect accesoriile prin decizia referitoare la obligațiile de plată acesorii nr. dec2/31.12.2011.

4. Decizia de impunere anuala pe anul 2011 nr. dec7/24.04.2012 prin care s-a stabilit o diferență de impozit anual de regularizat stabilită în minus în sumă de f lei.

Suma stabilită în minus prin această decizie a fost compensată cu obligațiile de plată stabilite în contul de diferențe de impozit anual de regularizat, respectiv diferența de impozit anual de regularizat stabilită în plus în sumă de t lei aferentă anului 2008, rezultând un debit de plată în sumă de t1 lei pentru care au fost stabilite corect accesoriile prin decizia referitoare la obligațiile de plată acesorii nr. dec4/31.12.2013 și nr. Dec9/31.12.2014.

Având în vedere prevederile art.115 din Codul de procedură fiscală, rezultă că stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedură fiscală, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată sau plată cu întârziere a creanțelor, debitorul datorează dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere.

Față de cele mai sus prezentate, întrucât contribuabilul nu a efectuat plăți și având în vedere dispozițiile art.115 din Codul de procedură fiscală care prevăd că stingerea obligațiilor de plată se face în ordinea vechimii, acesta datorează accesoriile aferente impozitul pe venit în sumă de q2 lei, calculate pe perioada 31.12.2010-31.12.2014.

B. Cu privire la accesoriile în sumă de q1 lei aferente impozitului pe venituri din activități independente:

Domnul DJ începând cu data de 01.06.2007 a realizat venituri din exercitarea profesiei de arhitect;

Prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată acesorii atacate, organele fiscale din cadrul Administrației sector 2 a Finanțelor Publice, au stabilit în sarcina contribuabilului accesorii în sumă de **q1 lei** aferente debitelor stabilite prin decizii de impunere plăți anticipate pentru anul 2009, 2010 și 2011 pentru care organul fiscal atașează la dosarul contestației dovezile de comunicare în conformitate cu prevederile art. 44 din Codul de procedură fiscală pentru deciziile de impunere pentru plăți anticipate aferente anului 2009, 2010 și 2011 care au stat la baza calculării accesoriilor.

Contribuabilul nu a efectuat plăți în contul de obligații privind plățile anticipate.

Sușinerile contribuabilului, precum că nu i-au fost comunicate deciziile de impunere nr. dec/26.05.2010 și nr. Dec8/23.05.2011 nu pot fi reținute în soluționarea

favorabila a cauzei, având în vedere că la dosarul cauzei se află dovada transmiterii prin poștă cu confirmare de primire. Astfel, decizia de impunere nr. dec/26.05.2010 poartă semnătura de primire în data de 11.06.2010, iar decizia de impunere nr. Dec8/23.05.2011 poartă semnătură de primire cât și ștampila PFA DJ în data de 08.06.2011.

De asemenea, nu poate fi reținută favorabil în susținerea cauzei nici susținerea contribuabilului cu privire la faptul că „accesoriile calculate pentru creanțele din 2011 nu sunt datorate întrucât în anul 2011 declarația finală nr. 200 pentru venitul realizat în nual 2011 a fost 0 anulând venitul declarat estimativ la începutul anului 2010 ca urmând a fi realizat în anul 2011” având în vedere următoarele prevederi din Codul de procedură fiscală:

“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.

(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 recalculează, 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.”

“Art. 120¹ - (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 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Având în vedere dispozițiile mai sus invocate, organul fiscal emite titluri de creanță în baza cărora realizează colectarea creanțelor fiscale. Asemenea titluri pot fi decizii de impunere ori decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii.

De asemenea, rezulta că stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedură fiscală, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată sau plată cu întârziere a creanțelor, debitorul datorează dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere, 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.

Totodată:

- în cazul neachitării la scadență a obligațiilor reprezentând plăți anticipate stabilite în contul impozitului pe venit, dobânzile de întârziere pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, pâna la data de 31 decembrie a anului fiscal de impunere, urmând ca pentru sumele neachitate în anul de impunere, accesoriile să fie calculate începând cu data de 1 ianuarie a anului următor pâna la data stingerii acestora, inclusiv;

- 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 recalculează, 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.

Astfel, în cazul neachitării la scadență a obligațiilor reprezentând plăți anticipate stabilite în contul impozitului pe venit, dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere 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 a anului fiscal de impunere, urmând ca pentru sumele neachitate în anul de impunere, accesoriile să fie calculate începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora, inclusiv.

Susținerea contestatarului vizând obligația organului fiscal de a anula dobânzile aferente debitului stabilit pentru anul 2011 pe motiv că venitul a fost 0 este neîntemeiată, în condițiile în care, așa cum s-a reținut anterior și cum rezultă din situația analitică debite plăți solduri, potrivit dispozițiilor legale, organul fiscal a efectuat compensarea diferenței de impozit rezultată din regularizarea anuală stabilită în minus pe anul 2010 și anul 2011 cu obligația de plată stabilită pe anul 2008.

Având în vedere cele prezentate, rezultă că dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de q1 lei au fost corect calculate prin deciziile referitoare la obligațiile de calcul accesorii nr. dec2/31.12.2011, nr. dec3/31.1.2.2012 și nr. dec4/31.12.2013.

Față de cele mai sus prezentate, în temeiul dispozițiilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, urmează a se respinge în parte ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la accesoriile aferente impozitului pe venit în sumă de q lei stabilite prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec2/31.12.2011, nr. dec3/31.1.2.2012 și nr. dec4/31.12.2013.

3.4 Cu privire la accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri

Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații 1 se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care pentru obligația fiscală transmisă informatic de CNAS ce a constituit baza de calcul a accesoriilor nu a fost transmis titlul de creanță.

În fapt prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec3/31.12.2012 și nr. dec4/31.12.2013 Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a calculat pentru perioada 31.12.2012-31.12.2013, accesorii în sumă de w1 lei aferente CASS, obligația de plată principală fiind individualizată prin doc. nr. dec5/28.02.2012 transmis electronic de către Casa Nationala de Sanatate, în conformitate cu Protocolul Cadru nr. 806/608/934/2012 de predare – primire a documentelor.

Prin adresa nr. cccc/22.11.2016 s-a solicitat Administrației sector 2 a Finanțelor Publice să procedeze la completarea dosarului contestației cu titlul de creanță și dovada de comunicare a acestuia în baza caruia au fost transmise în baza de date soldurile neachitate și asupra cărora s-au calculat accesoriile contestate.

Prin adresa de raspuns nr. aaaa2/31.03.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. aaaa4/07.04.2017 nu este completat dosarul cu documentele solicitate, organul fiscal rezumându-se a preciza doar faptul că "nu deținem dosar CNAS în format letric".

Contestatarul arată că nu i-a fost comunicat titlul de creanță în baza caruia s-au calculat accesoriile atacate.

În drept, referitor la contribuțiile la asigurările sociale de sănătate datorate începând cu data de 1 iulie 2012, art. 296²¹ și art. 296²⁴ din Titlul IX² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare au prevăzut următoarele:

“Art. 296²¹. – (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. 296²⁴. – (1) Contribuabilii prevăzuți la [art. 296²¹](#) 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. 296²¹](#) 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. 296²¹](#) 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. 296²¹](#) alin. (1) lit. g).”

Față de cadrul legal invocat se reține că, în cazul contribuabililor care realizează venituri dintr-o activitate independentă, în speță venituri din profesii libere 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 plată contribuției se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

Astfel, potrivit art. 211 și art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare a prevăzut următoarele:

“Art. 211. - (1) Sunt asigurați, potrivit prezentei legi, toți cetățenii români cu domiciliul în țară, precum și cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și obținut prelungirea dreptului de ședere temporară sau au domiciliul în România și fac dovada plății contribuției la fond, în condițiile prezentei legi.”

“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 plată contribuției, precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, aprobate prin Ordinul presedintelui C.N.A.S. nr. 617/2007 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, dobânzile 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 scadenței și până la data achitării efective.

Se reține că, potrivit Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 125/2011, începând cu 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii reglementate prin Codul Fiscal și datorate de persoanele fizice revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF). Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale au obligația de a preda organelor fiscale din subordinea ANAF, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, stabilite și neachitate până la 30 iunie 2012, predarea-preluarea efectuându-se pe baza protocolului de predare-primire.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Din anexa la Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec3/31.12.2012 și nr. dec4/31.12.2013 rezultă ca Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a calculat pentru perioada 31.12.2011– 31.12.2013, accesorii aferente CASS în sumă de w1 lei. Baza de calcul a accesoriilor o constituie obligațiile de plată principale transmise informatic de către CNAS (respectiv obligațiile individualizate prin documentul nr. dec5/28.02.2012).

La dosarul contestației nu este anexat documentul nr. dec5/28.02.2012, dovada comunicării acestuia către contribuabil și nici documentele care au stat la baza emiterii acestuia.

Deși prin adresa nr. cccc/22.11.2016 s-a solicitat Administrației sector 2 a Finanțelor Publice să procedeze la completarea dosarului contestației cu titlul de creanță și dovada de comunicare a acestuia în baza căruia a fost transmis în baza de date soldul neachitat și asupra caruia s-au calculat accesoriile, prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P.

București sub nr. aaaa4/07.04.2017, organele fiscale precizează doar faptul că nu dețin dosar de la CNAS în format letric.

Având în vedere cele precizate mai sus, Serviciul soluționare contestații 1 este în imposibilitatea de a se pronunța asupra accesoriilor calculate de organele fiscale aferente CASS în condițiile în care organul fiscal nu a transmis titlul de creanță pentru soldul neachitat asupra căruia s-au calculat accesoriile în suma de w1 lei, se impune desființarea în parte a Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec3/31.12.2012 și nr. dec4/31.12.2013, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului, respectiv la analizarea debitului preluat de la CNAS -CASMB și implicit la reanalizarea accesoriilor datorate de contribuabil.

Potrivit art. 7 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.

"(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 să depună toate diligențele pentru **determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului** și în acest scop să-și exercite rolul sau activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le considera utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 11.4-11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, unde se stipulează:

"11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. înainte 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 pronunța 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."

În consecință, față de cele prezentate mai sus, Administrația sector 2 a Finanțelor Publice va proceda la reanalizarea situației fiscale a contestatorului **DJ** ținând cont de prevederile legale în vigoare pentru a determina în mod corect situația fiscală a contribuabilului, de motivațiile acestuia, precum și de cele reținute prin prezenta exercitându-și rolul activ în vederea **stabilirii corecte a obligațiilor fiscale datorate.**

3.5 Cu privire la contestarea sumelor imputate prin notificarea nr. nota/11.10.2016 și prin adresa nr. addd/19.09.2016

Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații 1 se poate investi cu analiza pe fond a acestui capăt de cerere, în condițiile în care suspendarea executării actului administrativ fiscal nu intră în competența sa materială de soluționare.

În fapt, domnul DJ, prin contestația formulată solicită anularea sumelor imputate prin notificarea nr. nota/11.10.2016 primită de acesta la data de 19.10.2016 dar și sumele imputate prin adresa nr. addd/19.09.2016 comunicată acestuia în data de 27.09.2016 considerând că aceste sume imputate nu sunt certe.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 268, art. 269 și art. 272 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

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

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

Art. 269. "(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat. (...)"

Art. 272 „(1) contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de masuri, precum și împotriva deciziei de verificare, emise de organul fiscal central, se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.(...)”

(5) contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Se reține că, potrivit prevederilor antecitate se poate formula contestație împotriva titlului de creanță și împotriva actelor administrative fiscale în cazul în care contribuabilul se consideră lezat în drepturile sale prin aceste acte. Contestația formulată cuprinde numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal printr-un act administrativ fiscal. Organele specializate în soluționarea contestațiilor, constituite la nivelul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice teritoriale, au o competență strict delimitată, ele nu se pot investi decât cu soluționarea contestațiilor **care privesc sume stabilite în decizii de impunere, în actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**, precum și în decizii de regularizare privind datoria vamală, deci cu anumite categorii de acte administrative fiscale expres și limitativ prevăzute de lege.

În speță, ii sunt aplicabile și prevederile art. 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală **”actul administrativ fiscal - actul emis de organul fiscal în exercitarea atribuțiilor de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, pentru stabilirea unei situații individuale și în scopul de a produce efecte juridice față de cel căruia îi este adresat; (...)”**

Față de cele prezentate mai sus se reține că actul administrativ fiscal emis de organul fiscal prin care sunt stabilite obligații fiscale în scopul de a produce efecte juridice față de cel căruia ii este adresat, poate fi contestat.

Din documentația prezentată rezultă că petentul nu a solicitat anularea unei obligații de plată stabilite printr-un **titlu de creanță/act administrativ fiscal**, acesta solicită anularea adresei nr. addd/19.09.2016 și a notificării nr. nota/11.10.2016 prin care i

se aduc la cunoștință debitele existente în evidența fiscală.

Astfel, adresa nr. addd/19.09.2016 și notificarea nr. nota/11.10.2016, nu constituie act administrativ fiscal, nu reprezintă contestație susceptibilă a fi soluționată în temeiul art. 272 alin (1) privind Codul de procedură fiscală.

De altfel, prin adresa nr. addd/19.09.2016 contribuabilul a fost înștiințat că adresa/notificarea nu reprezintă un act administrativ fiscal în sensul art. 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală sau act de autoritate în sensul art. 1 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 7, art. 43, art.44, art.45, art. 86, art.111, art. 119, art.120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare și a normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, art. 82, art. 84 și art. 86 din Codul fiscal, precum și a prevederilor art. 276 și 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și a punctelor 11.4-11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015:

DECIDE:

1. **Admite** contestația formulată de către domnul **DJ** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec1/01.07.2012 prin care au fost stabilite accesorii aferente CASS în sumă de **x lei**.

2. **Respinge** ca neîntemeiată contestația formulată în ceea ce privește invocarea precipției dreptului organului fiscal de a stabili accesorii aferente impozitului pe venit și plăților anticipate.

3. **Respinge** în parte ca neîntemeiată, contestația formulată de domnul **DJ** împotriva Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec2/31.12.2011, nr. dec3/31.12.2012 și nr. dec4/31.12.2013 emise de Administrația sector 2 a Finanțelor Publice pentru suma de **q lei** reprezentând accesorii aferente următoarele obligații:

- q1 lei reprezentând accesorii aferente impozitului din activități independente;
- q2 lei reprezentând accesorii aferente diferențelor de impozit anual de regularizat;

4. **Desființează în parte** Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. dec2/31.12.2011, nr. dec3/31.12.2012 și nr. dec4/31.12.2013 prin care Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina domnului **DJ** suma de **w1 lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, urmând ca organul fiscal să procedeze la **reanalizarea situației fiscale** a contribuabilului, ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acestuia, precum și de cele reținute prin prezenta.

5. **Respinge ca inadmisiibilă** contestația formulată în ceea ce privește solicitarea anulării adresei nr. addd/19.09.2016 și a notificării nr. nota/11.10.2016.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, iar pct. 2, 3, 4 și 5 din dispozitiv pot fi atacate în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.