

## DECIZIA 178/2015

privind soluționarea contestațiilor formulate de  
doamna .X.,  
înregistrate la D.G.R.F.P. București sub  
nr. 81471/11.11.2014 și nr. 13103/18.02.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, cu adresa nr. .x./30.10.2014 înregistrată la D.G.R.F.P.B. nr. 81471/11.11.2014, nr. .x./17.02.2015 înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 13102/18.02.2015, și cu adresa nr. .x./17.02.2015 înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 13103/18.02.2015 asupra contestațiile formulate de doamna .X., cu domiciliul actual în București, str. X, nr. x, et. x, ap. x, sector 1.

Obiectul contestațiilor, înregistrate la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr. .x./28.03.2014 și nr. .x./08.10.2014 îl constituie următoarele titluri de creanțe:

- prin contestația înregistrată sub nr. .x./28.03.2014:

Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 emisă de AJFPX, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 27.02.2014, prin care s-au stabilit accesorii aferente impozit pe venituri din activități independente și CASS în sumă totală de .x. lei;

- prin contestația înregistrată sub nr. .x./08.10.2014:

1. Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. .x./27.02.2013, comunicată la 11.03.2013, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit și CASS în sumă totală de .x. lei;

2. Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. .x./30.04.2013, comunicată la 14.05.2013, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit și CASS în sumă totală de .x. lei, cu .x. lei mult decât impunerea precedentă;

3. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2012 nr. .x./16.07.2013, comunicată în data de 19.12.2013, prin publicitate, potrivit anunțului colectiv nr. .x./03.12.2013 și procesului verbal nr. .x./20.12.2013, prin care s-au stabilit diferențe de impozit anual de regularizat stabilite în plus în sumă de .x. lei.

4. Doc CASS .x./14.04.2012 care a stat la baza calculării accesoriilor stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 emisă de AJFPX;

De asemenea contestatara formulează contestație și împotriva titlului executoriu nr. .x./15.05.2014.

Potrivit pct. 9.5 din O.P.A.N.A.F. nr. 2.906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

***„În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași***

*categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”*

Constatând că sunt de soluționat un număr de 2 contestații depuse de aceeași persoană fizică, respectiv doamna .X., împotriva unor acte administrative fiscale încheiate de aceeași organ fiscal, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., vizând aceeași categorie de obligații fiscale și ținând seama de dispozițiile legale mai sus menționate, **se va proceda la conexarea dosarelor.**

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 33, art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu pct. 9.5 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014, D.G.R.F.P.B. este investită să soluționeze contestația formulată de doamna .X..

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestațiile formulate doamna .X. precizează că niciunul dintre actele atacate nu i-au fost comunicate, luând cunoștință despre existența acestora cu ocazia înființării propriii asupra conturilor bancare, astfel organul fiscal nu a respectat procedura de comunicare.

Cu privire la schimbarea sediului social, contestatara precizează că în data de 26.09.2012 a fost înființată Societatea Civilă Profesională „X” prin Decizia nr. .x. emisă de Baroul București, în care contribuabila își desfășoară activitatea în calitate de avocat asociat, cu sediul în București, str. X, nr. X, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, sector 1, iar în acest sens a înregistrat la AS1FP Declarația 223 pe anul 2013 și Declarația anuală de venit 204 pe anul 2012.

În data de 07.01.2014 contribuabila a schimbat și domiciliul în București, str. X, nr. x, et. x, ap. x, sector 1, în urma căruia a depus formularul 050 la AS1FP înregistrată sub nr. .x./10.02.2014 și comunicate către AJFPX în data de 25.02.2014 conform comunicării de primire nr. 408011 (Anexa 12).

Ca urmare a încetării exercitării activității pe persoana independentă începând cu data de 19.11.2012, contribuabila a comunicat AJFPX, prin scrisoare recomandată nota de inventar nr. .x. Decizia nr. .x. privind schimbarea formei de exercitare a profesiei, declarațiile fiscale înregistrate la AS1FP, precum și Declarația nr. 220 pe anul 2013 privind anularea debitului pe persoana independentă .X., iar AJFPX nu a dat curs solicitărilor repetate de a lua act de modificarea formei de exercitare a profesiei și de declarațiile transmise prin poștă, cu toate că a primit încă din data de 25.02.2014 conform confirmării de primire nr. .x./10.02.2014 (Anexa 12).

Astfel, de la data înregistrării domiciliului fiscal al contribuabilei, potrivit art. 33 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, competența de administrare revine AS1FP, care a procedat, de altfel la notificarea AJFPX în vederea întocmirii formalităților de transfer al dosarului fiscal al doamnei .X..

Or, înregistrarea în Registrul Contribuabililor de la noul organ fiscal, precum și scoaterea din registru de la vechiul organ fiscal se impunea a fi operată în termen de cel mult 30 de zile de la data notificării mai sus menționată, iar în mod abuziv AJFPX nu a procedat în acest sens, emitând decizii de impunere după 6 luni de la data schimbării de domiciliu, începând totodată executarea silită împotriva contribuabilei.

Cu privire la venituri realizate în anii 2013 și 2014, contestatara menționează că a achitat obligațiile fiscale reprezentând impozit pe venit precum și CASS, anexând la dosarul cauzei chitanțele din care rezultă plata acestora.

Având în vedere că actele administrative care au stat la baza emiterii titlului executoriu nr. .x./15.05.2014 nu au fost comunicate potrivit prevederilor legale, acestea au fost emise în mod nelegal, contestatara solicitată repunerea în termenul legal de contestare a tuturor actelor de executare întocmite împotriva ei în baza titlului de executoriu sus.

În consecință, contestatara solicită anularea tuturor actelor administrative precum și a tuturor actelor de executare întocmite împotriva ei.

**II.** Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 organele de impunere ale Administrației Județeană a Finanțelor Publice .X. au comunicat contribuabilei accesorii aferente obligației fiscale impozitului pe venit și CASS în sumă totală de .x. lei.

Baza de calcul a accesoriilor o constituie:

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. .x./27.02.2013, emisă informatic luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat anului 2012, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit și CASS în sumă totală de .x. lei;

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. .x./30.04.2013, emisă informatic luându-se ca bază de calcul venitul anual realizat din anul 2012 declarat de contribuabila prin declarația înregistrată sub nr. .x./25.03.2013, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit și CASS în sumă totală de .x. lei;

- Doc CASS .x./14.04.2012 prin care Casa Județeană de Asigurări de Sănătate .X. transmite informatic un debit neachitat în sumă .x. lei;

Prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2012 nr. .x./16.07.2013, în baza declarației depusă de contribuabila, înregistrată sub nr. .x./25.03.2013, organele de impunere au stabilit în plus diferențe de impozit anual de regularizat în sumă de .x. lei.

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

### **3.1. Cu privire la contestația înregistrată sub nr. .x./28.03.2014**

**3.1.1. Referitor la accesoriile aferente CASS în sumă de .x. lei, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații 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 au fost transmise titlurile de creanță.**

**În fapt,** prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a calculat accesorii aferente CASS pentru perioada 16.05.2012 - 31.12.2013, în sumă totală de .x. lei.

Potrivit informațiilor furnizate de situația analitică debite plăți solduri, la contul CASS (cod 111), în anul 2012 contribuabila figura cu obligații de plată în sumă totală de .x. lei, transmis electronic de către Casa Județeană de Asigurări de Sănătate .X. în anul 2013, în conformitate cu Protocolul Cadru nr. 806/608/934/2012 de predare – primire a documentelor și pentru care s-au calculat obligații de plată accesorii.

De asemenea, în anul 2013, contribuabila figurează cu obligații de plată principale în sumă de .x. lei potrivit deciziilor de impunere plăți anticipate nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013.

Plățile efectuate de contestatara în anul 2013 în sumă totală de .x. lei la data de 07 martie, 25 martie și 25 iunie au stins parțial obligațiile fiscale principale pentru anul 2012, transmisă informatic de Casa Județeană de Asigurări de Sănătate .X..

Prin adresele nr. 81471/23.01.2015 și nr. 81471/18.02.2015 organul de soluționare a contestației a solicitat AS1FP să procedeze la completarea dosarului cauzei cu Doc CASS .x./14.04.2012, precum și dovada comunicării acesteia, care a stat la baza calculării accesoriilor aferente CASS.

Prin adresa de răspuns nr. .x./17.02.2015, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 13102/18.02.2015, organul fiscal precizează că aceste documente nu se regăsesc în dosarul primit de la AJFPX.

Contestatară afirmă că organul fiscal a procedat nelegal și netemeinic la stabilirea obligațiilor fiscale accesorii, întrucât titlul de creanță care a stat la baza calculării accesoriilor nu i-a fost comunicat.

**În drept**, potrivit art. 2, art. 85, art. 111, art. 111<sup>1</sup>, art. 115, art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările 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”.**

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

„Art. 111<sup>1</sup>. – **Creanțele fiscale pentru care, potrivit Codului fiscal sau altor legi care le reglementează, scadența și termenul de declarare se împlinesc la 25 decembrie sunt scadente și se declară până la data de 21 decembrie. În situația în care data de 21 decembrie este zi nelucrătoare, creanțele fiscale sunt scadente și se declară până în ultima zi lucrătoare anterioară datei de 21 decembrie**”.

„Art. 115 **Ordinea stingerii datoriilor**

(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. [...]**

(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;**

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil. [...]

(4) Organul fiscal competent va comunica debitorului modul în care a fost efectuată stingerea datoriilor prevăzută la alin. (1), cu cel puțin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligațiilor fiscale.”

„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”.

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**”.

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

„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 președintelui 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.

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 Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției 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 asigurării.

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.” [...]

4. Tipurile de documente ce fac obiectul predării – primirii sunt prevăzute în Anexa nr. 1<sup>1</sup>, care face parte integrantă din prezentul Protocol-Cadru”. [...]

**„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 reține ca, 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 Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 rezultă că AJFPX a calculat pentru perioada 16.05.2012 – 31.12.2013, accesorii aferente CASS în sumă de .x. lei.

Baza de calcul a accesoriilor o constituie obligațiile de plată principale în sumă de .x. lei transmisă informatic de către Casa Județeană de Asigurări de

Sănătate .X. (respectiv obligațiile individualizate prin documentul nr. .x./14.04.2012).

Plățile efectuate de contribuabila în anul 2013 în sumă totală de .x. lei au stins obligațiile de plată în ordinea vechimii.

La dosarul contestației nu este anexat documentul nr. .x./14.04.2012, dovada comunicării acestuia către contribuabila și nici documentele care au stat la baza emiterii acestora.

Deși prin adresele nr. 81471/23.01.2015 și nr. 81471/18.02.2015 s-a solicitat AS1FP să procedeze la completarea dosarului contestației cu documentele justificative aferente obligațiilor transmise electronic în baza cărora a fost transmis în bază de date soldul neachitat și asupra cărora s-au calculat accesoriile, prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 13102/18.02.2015, organele fiscale precizează faptul că documentele solicitate nu se regăsesc în dosarul primit de la AJFPX.

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 contribuabilei 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.

Prin urmare, se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

*„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.”*

În speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. 11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul nr. 2.906/2014:

**„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 obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. [...]*

Având în vedere cele precizate mai sus, Serviciul soluționare contestații este în imposibilitatea de a se pronunța asupra accesoriilor calculate de organele fiscale aferente CASS în condițiile în care organul fiscal nu a transmis titlurile de creanță pentru soldul neachitat asupra cărora s-au calculat accesoriile în sumă totală de .x. lei, se impune desființarea în parte a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 pentru acest capăt de cerere, urmând ca organul fiscal competent potrivit dispozițiilor art. 33 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de



procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei, respectiv la analizarea debitului preluat de la Casa Județeană de Asigurări de Sănătate .X. pe baza de titluri de creanțe și implicit la reanalizarea accesoriilor datorate de aceasta, ținând cont de faptul că domiciliul actual al contribuabilei se află în București, str. X, nr. x, et. x, ap. x, sector 1.

**3.1.2. Referitor la accesoriile aferente CASS în sumă de .x. lei, obligațiile de plată fiind individualizate prin deciziile de impunere plăți anticipate nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații poate pronunța cu privire la aceste accesorii în condițiile în plățile efectuate în anul 2013 au stins obligațiile fiscale restante transmise de CJAS .X., pentru care competența de administrare revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade.**

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a calculat accesorii aferente CASS pentru perioada 26.03.2013 - 31.12.2013, în sumă totală de .x. lei.

Baza de calcul a accesoriilor o constituie obligațiile de plată principale în sumă totală de .x. lei aferentă deciziilor de impunere plăți anticipate anului 2013 nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013.

Plățile efectuate de contestatara în anul 2013 în sumă de .x. lei în contul CASS au stins parțial obligațiile fiscale restante din 2012.

Contribuabila afirmă că în data de 26.08.2013 prin nota de inventar nr. .x. a transmis organului fiscal din .X. declarația privind venitul estimat 220 pentru anul 2013, prin care a declarat venit 0.

În drept, potrivit prevederilor art. 110, art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**„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. Asemenea titluri pot fi:**

- a) decizia de impunere;**
- b) declarația fiscală;**
- c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii; [...]**”

**„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”.**

În speță sunt aplicabile și dispozițiile art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**„Art. 115 Ordinea stingerii datoriilor**

**(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 acelu 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. [...]**

**(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;**

**c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil. [...]"**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013, AJFPX a calculat pentru perioada 26.03.2013 – 31.12.2013, accesorii aferente CASS în sumă totală de .x. lei, obligațiile de plată principale fiind individualizate prin deciziile de impunere plăți anticipate anului 2013 nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013.

Având în vedere că plățile efectuate de contribuabila pentru anul 2013 în contul CASS au stins parțial obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii, respectiv cele transmise de CJAS .X., contribuția de asigurări sociale de sănătate achitată trimestrelor I și II 2013 a rămas neachitată.

Ținând cont de faptul că accesoriile stabilite în baza documentului CASS .x./14.04.2012 au fost desființate deoarece la dosarul cauzei nu există acest document și nici dovada comunicării acestuia, se desființează și accesoriile stabilite în sumă de .x. lei, calculate în urma neachitării în termen a obligațiile fiscale stabilite prin deciziile de impunere plăți anticipate nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei, respectiv dacă aceasta datorează accesorii aferente CASS pentru anul 2013 dacă contribuția de asigurări sociale de sănătate a fost achitată în termen pentru trimestrele I și II.

**3.1.3. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venit în sumă de .x. lei, individualizate prin deciziile de impunere plăți anticipate nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013, cauza supusă soluționării este dacă contribuabila datorează aceste accesorii în condițiile în care nu a efectuat plăți anticipate pentru trimestrul III și IV 2013.**

**În fapt,** prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a calculat accesorii aferente impozitului pe venit pentru perioada 26.09.2013 - 31.12.2013, în sumă totală de .x. lei.

Baza de calcul a accesoriilor o constituie obligațiile de plată principale în sumă de .x. lei din totalul de .x. lei aferente deciziilor de impunere plăți anticipate anului 2013 nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013.

Plățile efectuate de contestatara în anul 2013 în sumă de .x. lei în contul impozitului pe venit au stins parțial obligațiile fiscale principale pentru anul 2013, respectiv trimestrul I și II 2013.

Contribuabila afirmă că în data de 26.08.2013 prin nota de inventar nr. .x. a transmis organului fiscal din .X. declarația privind venitul estimat 220 pentru anul 2013, prin care a declarat venit 0.

**În drept**, în conformitate cu dispozițiile art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*„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”.*

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile 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.

Din analiza dosarelor privind cauza supusă soluționării rezultă că contribuabila nu a depus declarația privind venitul estimat pentru anul 2013, motiv pentru care organul fiscal în data de 27.02.2013 a emis automat decizia de impunere privind plățile anticipate nr. .x. în baza plăților anticipate aferente anului 2012, comunicată la 11.03.2013.

Contribuabila a depus declarația 200 privind veniturile realizate pentru anul 2012 în data de 25.03.2013, înregistrată la AJFPX sub nr. .x., prin care a declarat un venit net de .x. lei.

După depunerea declarației, organul fiscal a recalculat plățile anticipate conform veniturilor declarate de contribuabila prin declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal 2012 și a emis decizia de impunere privind plățile anticipate pentru anul 2013 nr. .x./30.04.2013, comunicată la 14.05.2013 luându-se ca bază de calcul venitul anual în sumă de .x. lei.

Cu privire la schimbarea domiciliului fiscal al contribuabilei, din dosarul cauzei rezultă următoarele:

- Decizia nr. .x. emisă de Baroul București prevede că începând cu data de 26 septembrie 2012 se înființează Societatea Civilă Profesională „X” cu sediul în București, str. X, nr. X, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, sector 1, în care doamna .X. urmează să-și exercite activitatea profesională ca avocat asociat;

- contribuabila își schimbă domiciliul fiscal conform cărții de identitate în data de 07 ianuarie 2014 la București și depune în acest sens cererea de schimbarea a domiciliului fiscal formular 050 la AS1FP înregistrată sub nr. .x./10.02.2014.

- Doamna .X. prin contestația depusă solicită anularea accesoriilor stabilite în urma neachitării obligațiilor fiscale stabilite prin deciziile de impunere anticipate, motivând că organul fiscal din .X. nu a luat în evidență Declarația privind venitul estimat pentru anul 2013 prin care a declarat un venit zero, transmisă prin poștă în data de 28 august 2014.

În speță devine incidente și dispozițiile art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aferente perioadei de impunere:

**„Art. 82 Stabilirea plăților anticipate de impozit**

*(1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 71 alin. (5), [...] 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. [...]*

*(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. Nu se datorează plăți anticipate în cazul contribuabililor care realizează venituri din arendare și care au optat pentru determinarea venitului net în sistem real, plata impozitului anual efectuându-se potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat.*

*(4) Termenele și procedura de emitere a deciziilor de plăți anticipate vor fi stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*

*(5) Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat/ norma de venit pentru anul curent, sau venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz. La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit de 16% prevăzută la art. 43 alin. (1).*

*(5<sup>^</sup>1) Impozitul reținut la sursă de către plătitori pentru veniturile prevăzute la art. 78 alin. (1) lit. f) se stabilește prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut și reprezintă plată anticipată în contul impozitului anual datorat de către contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, determinate în sistem real.*

*[...]*

***(8) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente și/sau din activități agricole impuse în sistem real, silvicultură și piscicultură și care în cursul anului fiscal își încetează activitatea, precum și cei care intră în suspendare temporară a activității, potrivit legislației în materie, au obligația de a depune la organul fiscal competent o declarație, însoțită de documente justificative, în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului, în vederea recalculării plăților anticipate.***

Având în vedere dispozițiile mai sus invocate, contribuabilii care realizează venituri din activități independente sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, iar în situația în care contribuabilii nu depun o declarație privind venitul estimat pentru anul curent, organul fiscal emite titluri de creanță, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent.

De asemenea contribuabilii care în cursul anului fiscal își încetează activitatea au obligația de a depune la organul fiscal competent o declarație,

însoțită de documente justificative, în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului, în vederea recalculării plăților anticipate.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că până la 07.01.2014 contribuabila a avut domiciliu în .X., motiv pentru care organul fiscal de administrare era Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X..

Depunerea de către contestatara de-abia la 26.08.2013 a declarației estimativă pentru anul 2013 lei, cu 0 lei venit, nu putea determina emiterea unei alte decizii de impunere prin care să fie anulate obligații de plată stabilite în sarcina sa, deoarece din prevederile legale sus invocate rezultă fără dubiu că declarația estimativă putea fi depusă până cel mai târziu 25.05.2013, modificarea formei de exercitare a profesiei neprezentând relevanță cu atât mai mult cu cât încă din 19.11.2012 rezultă că s-a modificat forma de exercitare a profesiei.

Având în vedere cele mai sus prezentate, rezultă că AJFPX a stabilit în mod legal accesoriile aferente plăților anticipate în sumă totală de .x. lei, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere urmează a se respinge ca neîntemeiată.

### **3.2. Referitor la contestația înregistrată sub nr. .x./08.10.2014**

**3.2.1. Cu privire la termenul de depunere a contestației împotriva deciziilor de impunere plăți anticipate nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013, precum și împotriva deciziei de impunere anuală nr. .x./16.07.2013, cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P.B. prin Serviciul soluționare contestații se poate investi cu analiza pe fond a contestației în condițiile în care contribuabila nu a respectat termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.**

**În fapt**, în urma desfășurării activității juridice în formă individuală, organul fiscal a emis deciziile de impunere plăți anticipate nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013 luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat și venitul net realizat în anul 2012, și decizia de impunere anuală nr. .x./16.07.2013 emisă pe baza declarației depusă de contribuabila, înregistrată la organul fiscal sub nr. .x./25.03.2013.

Doamna .X. a depus contestația împotriva acestor acte administrative fiscale la data **08.10.2014** fiind înregistrată la registratura Administrației Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr. .x./08.10.2014.

**În drept**, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 44, art. 68, art. 205 și art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, care stipulează:

#### **„Art. 44 Comunicarea actului administrativ fiscal**

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

(2) Actul administrativ fiscal 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>^</sup>1) 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>^</sup>2) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (2<sup>^</sup>1), 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. [...]**

**(4) Dispozițiile Codului de procedură civilă privind comunicarea actelor de procedură sunt aplicabile în mod corespunzător.”**

**„Art. 68 - Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul de procedură fiscală, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legea fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă.”**

**„Art. 205 - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”**

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

De asemenea, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 185 alin. (1) din Legea nr. 134/2010 privind Codul de Procedură Civilă, republicată, care stipulează:

**„Când un drept procesual trebuie exercitat într-un anumit termen, nerespectarea acestuia atrage decăderea din exercitarea dreptului, în afară de cazul în care legea dispune altfel. Actul de procedură făcut peste termen este lovit de nulitate.”**

Cu privire la modalitatea de comunicare prin publicitate a actelor administrative fiscale, pct. 1 din Procedura aprobată prin OMFP nr. 94/2006 prevede:

**„1. Comunicarea prin publicitate se efectuează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una dintre modalitățile de comunicare prevăzute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) și c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”**

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, rezultă că actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat prin unul dintre mijloacele prevăzute la art. 44 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent și primirea actului administrativ fiscal de către acesta sub semnătură, prin remiterea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal de către persoanele împuternicite ale organului fiscal sau prin poștă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire ori prin alte mijloace, organul fiscal are dreptul să procedeze la comunicarea actului administrativ fiscal prin publicitate, cu respectarea procedurii legale.

Din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă următoarele:

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. .x./27.02.2013 a fost comunicată la **11.03.2013**, pe adresa Aleea X, nr. x, bl. x, sc. x, ap. x, etaj x, .X., confirmată primirea sub semnătură de doamna .X.;

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. .x./30.04.2013, a fost comunicată la **14.05.2013**, pe adresa Aleea X nr. x, bl. x, sc. x, ap. x, etaj x, .X., confirmată primirea sub semnătură de doamna .Y.;

- Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2012 nr. .x./16.07.2013 a fost comunicată în data de 10.07.2014, prin publicitate, potrivit anunțului colectiv nr. .x./03.12.2013 și a procesului verbal nr. .x./20.12.2013, având în vedere că contribuabila a fost notificată de curierul Total Post (TP .X. - 2) în data de 07 și 09 octombrie 2013, iar corespondența transmisă prin firma de curierat a fost returnată în data de 21.10.2013 pe motivul „NS: nimeni să semneze”.

Potrivit dispozițiilor OMFP nr. 94/2006, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului. În speță, decizia de impunere anuală nr. .x./16.07.2013 se **consideră comunicată** în termen de 15 zile de la data de 03.12.2013, respectiv **în data de 19.12.2013**.

Or, contestatara a depus a doua contestație prin care contestă actele administrative sus menționate la registratura AJFPX în data de **08.10.2014**, respectiv **cu mult peste termenul legal de depunere**, prevăzut la art. 207 alin. 1 din Codul de procedură fiscală.

Totodată, se reține faptul că, în materie procedural-fiscală, comunicarea prin publicitate este posibilă doar în situațiile în care actele nu au putut fi comunicate printr-una din modalitățile de comunicare directă prevăzute la art. 44 alin. (2) sau (2<sup>1</sup>) din Codul de procedură fiscală, republicat.

În speță, organele fiscale au respectat aceste prevederi legale, transmițând deciziile de impunere prin poștă și prin curier, la domiciliul fiscal al contribuabilei, cu scrisoare recomandate cu confirmare de primire.

Faptul că corespondența prin care a fost transmisă Decizia de impunere anuală nr. .x./19.07.2013 nu i-a fost înmănată de curieratul Total Post nu poate fi imputabilă organelor fiscale care au indicat corect domiciliul contestatarii. Cum plicul cu transmiterea poștală a fost returnat cu mențiunea „NS: nimeni să semneze”, cu semnăturile lucrătorilor de curierat și ștampilă, în mod întemeiat organele fiscale au procedat la comunicarea actului prin afișarea concomitentă a deciziei de impunere la sediul AJFPX, cât și pe pagina de internet a MFP - portalul ANAF.

Având în vedere faptul că a fost depusă contestația după expirarea termenului legal, în condițiile în care normele referitoare la termenul de depunere a contestației au caracter imperativ, se reține că nerespectarea termenului de contestare face imposibilă antamarea pe fond a cauzei de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București.

În speță sunt incidente și prevederile art. 217 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

*„(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei”.*

În ce privește cererea de repunere în termen a contestației, contribuabila nu a invocat nici un motiv ce ar fi împiedicat-o să formuleze contestația și nu a făcut nici o dovadă a susținerilor formulate, cu atât mai mult cu cât, astfel cum rezultă și din actele aflate la dosarul cauzei, deciziile de impunere contestate prin acest capăt au fost comunicate potrivit prevederilor legale, iar neîndeplinirea condițiilor prevăzute de art. 207 Cod procedură fiscală atrage nulitatea acesteia.

Ținând cont de faptul că termenul pentru exercitarea căii administrative de atac, prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, are caracter expres, nerespectarea acestuia fiind sancționată cu decăderea și reținându-se culpa procedurală în care se află contribuabila, urmează a se respinge ca nedepusă în termen pentru acest capăt de cerere a contestației formulată de doamna .X. împotriva deciziilor de impunere plăți anticipate nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013 și împotriva deciziei de impunere anuală nr. .x./16.07.2013, prin care s-au stabilit obligații de plată anticipate în sumă de .x. lei reprezentând impozit pe venit și suma de .x. lei reprezentând CASS, precum și diferențe de impozit stabilit în plus în sumă de .x. lei.

**3.2.2. Referitor la competența soluționării contestației împotriva actelor administrative de stabilire a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice aferente perioadelor fiscale anterioare datei 30.06.2012, cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P.B., prin Serviciul soluționare contestații are competența materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în conformitate cu dispozițiile art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în condițiile în care nu intră în competența sa de soluționare.**

**În fapt**, contestația vizează debitul reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate aferentă perioadei anterioare datei de 30.06.2012 ce a fost transmis informatic de Casa Națională de Sănătate, în conformitate cu Protocolul Cadru nr. 806/608/934/2012.

**În drept**, potrivit dispozițiilor pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003:

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

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

De asemenea art. 209 din Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

**„Art. 209 Organul competent**

**(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 măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:**

**a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în quantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control; [...]**

**(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente. [...]**



**(4) Contestațiile formulate împotriva actelor administrative fiscale emise de autoritățile administrației publice locale, precum și de alte autorități publice care, potrivit legii, administrează creanțe fiscale se soluționează de către aceste autorități.”**

Având în vedere cele mai sus menționate, Serviciul soluționare contestații constată că nu are competența în soluționarea contestației formulate de doamna .X. împotriva documentului nr. CASS .x./14.04.2012 emis de CJAS până la 30.06.2012 și transmisă informatic în baza de date a Administrației Județeană a Finanțelor Publice .X..

Potrivit prevederilor legale, contestația formulată împotriva acestui document intră sub incidența dispozițiilor art.V alin. (2) din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel încât D.G.R.F.P.B., prin Serviciul soluționare contestații nu are competența materială de soluționare pe fond a acestui capăt de cerere, întrucât aceasta aparține CNAS.

Față de cele reținute, se va constata necompetența materială de soluționare de către D.G.R.F.P.B., prin Serviciul soluționare contestații a prezentului capăt de cerere.

**3.2.3. Referitor la solicitarea anulării tuturor actelor de executare întocmite împotriva contestatarii, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații se poate investi cu analiza pe fond a acestui capăt de cerere, în condițiile în care suspendarea executării actului administrativ fiscal nu intra în competența sa materială de soluționare.**

În fapt, prin Somația nr. .x. din 15.05.2014 și prin Titlu executoriu nr. .x. din 15.05.2014, comunicată în data de 11.07.2014, prin publicitate, potrivit anunțului colectiv nr. .x./18.06.2014 și a procesului verbal nr. .x./11.07.2014, organele fiscale au comunicat contribuabilei că are de plată debite neachitate în sumă de .x. lei.

Contestatarea solicită anularea tuturor actelor de executare întocmite împotriva contestatarii în baza titlului de executoriu nr. .x./15.05.2014.

În drept, referitor la anularea titlului executoriu, sunt incidente prevederile art. 172 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„Art. 172 Contestația la executare silită*

*(1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.*

*(2) Dispozițiile privind suspendarea provizorie a executării silită prin ordonanță președințială prevăzute de art. 403 alin. (4) din Codul de procedură civilă nu sunt aplicabile.*

*(3) Contestația poate fi făcută și împotriva titlului executoriu în temeiul căruia a fost pornită executarea, în cazul în care acest titlu nu este o hotărâre dată de o instanță judecătorească sau de alt organ jurisdicțional și dacă pentru contestarea lui nu există o altă procedură prevăzută de lege.*

**(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență.**

Totodată, dispozițiile art. 209 din Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

*„Art. 209 Organul competent*

*(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 măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:*

*a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control; [...]"*

*(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente. [...]*

***(4) Contestațiile formulate împotriva actelor administrative fiscale emise de autoritățile administrației publice locale, precum și de alte autorități publice care, potrivit legii, administrează creanțe fiscale se soluționează de către aceste autorități."***

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, solicitarea contestatarii de anulare a titlului executoriu nr. .x./15.05.2014 nu intră în competența organului de soluționare a contestației, motiv pentru care Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.R.F.P.B. nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, competența revenind instanțelor judecătorești, conform legii.

Prin urmare, D.G.R.F.P.B. prin Serviciul soluționare contestații constată necompetența materială privind solicitarea contestatarii de anulare a titlului executoriu și a somației emise de AJFPX.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 2, art. 7 alin. (2), art. 33, art. 44, art. 68, art. 85, art. 110, art. 111, art. 111<sup>1</sup>, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup>, art. 172, art. 205 alin. (1), art. 206 alin. (2), art. 207, art. 209 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, art. V din OUG nr. 125/2011, Ordinului comun al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/2012, art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății cu modificările și completările ulterioare, art. 8 din Normele metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv asigurat fără plata contribuției, art. 51 și art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, aprobate prin Ordinul președintelui C.N.A.S. nr. 617/2007, pct. 9.5, 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, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014

## **DECIDE**

1. Desființează în parte Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 emisă de AJFPX, cu privire la accesoriile în sumă de **.x. lei**, urmând ca Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice să reanalizeze situația fiscală a contribuabilei, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare, de reținerile din prezenta decizie și de faptul că domiciliul actual al contribuabilei se află în București, str. X, nr. x, et. x, ap. x, sector 1.

2. Respinge în parte ca neîntemeiată contestația formulată de doamna .X. împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2013 emisă de AJFPX a stabilit obligația de plată a sumei de **.x. lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe venit din activități independente.

3. Respinge ca nedepusă în termen contestația formulată împotriva deciziilor de impunere plăți anticipate nr. .x./27.02.2013 și nr. .x./30.04.2013 pentru anul 2013, și împotriva deciziei de impunere anuală nr. .x./16.07.2013 emise de AJFPX, prin care s-a stabilit obligații de plată anticipate în sumă totală de **.x. lei**, precum și diferențe de impozit stabilit în plus în sumă de **.x. lei**.

4. Constată necompetența materială de soluționare a D.G.R.F.P.B. prin Serviciul soluționare contestații privind contestația formulată împotriva debitelor transmise informatic de către CJAS.

5. Constată necompetența materială a D.G.R.F.P.B. privind solicitarea contestatarii, de anulare a titlului executoriu nr. .x./15.05.2014 referitoare la obligațiile de plată neachitate în sumă de **.x. lei**.

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