

DECIZIA nr.437/21.08.2017
privind solutionarea contestatiei formulata
de doamna X,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 23396/29.05.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Sector 5 a Finantelor Publice, cu adresa nr.X/26.05.2017, inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr.X/29.05.2017, cu privire la contestatia formulata de doamna X, CNP X, cu domiciliul in Bucuresti, Str.X, nr. X, bl.X, sc.X, ap.X, Sector 5 prin imputernicit „SCA X” cu domiciliul procesual ales in Bucuresti, Str. X, nr.X, Sector 1.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 5 a Finantelor Publice sub nr.X/28.04.2017, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.D/31.12.2016, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 30.03.2017, emisa de Administratia Sector 5 a Finantelor Publice, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente in suma de **S lei**.

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

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

I. Prin adresa inregistrata la Administratia Sector 5 a Finantelor Publice sub nr. 42193/28.04.2017, doamna X contesta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. D/31.12.2016 invocand in sustinere urmatoarele:

- deciziile nr.X/21.01.2014 si nr.X/21.01.2014 prin care s-au stabilit debite principale nu i-au fost comunicate conform prevederile art.44 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, drept pentru care creantele fiscale respective nu sunt scadente, astfel ca nu se pot calcula accesorii;

- a achitat integral si in termenul legal debitele stabilite prin deciziile de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si privind obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pe anii 2014 (decizia nr.X/26.02.2014, decizia nr.X/10.06.2014), 2015 (decizia nr.X/20.02.2015 si decizia nr.X/23.06.2015) si 2016 (decizia nr.X/29.02.2016 si decizia nr.X/30.05.2016);

- pentru anul 2014 a achitat suma de X lei cu chitanta nr.X/24.03.2014 si ordinele de plata nr.X/20.06.2014, nr.X/13.08.2014 si nr.801946/16.02.2014;

- pentru anul 2015 a achitat suma de X lei cu ordinele de plata nr.X/20.03.2015, nr.X/23.06.2015, nr.X2/30.06.2015 si nr.X/18.12.2015;

- pentru anul 2016 a achitat suma de X lei cu ordinele de plata nr.X/17.03.2016, nr.X/22.06.2016, nr.X/23.09.2016 si nr.X/16.12.2016;

- creanta fiscala reprezentand platile anticipate cu titlu de contributie de asigurari sociale de sanatate pe anii 2014, 2015 si 2016 a fost achitata integral inainte de scadenta si astfel nu se justifica stabilirea de accesorii;

- a precizat in cuprinsul documentelor de plata ce trimestre achita si conform art.115 alin.(1) din OG nr.92/2003, respectiv art.165 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, dau dreptul contribuabilului sa realizeze imputatia platii.

In concluzie, doamna X solicita anulara deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. D/31.12.2016 emisa de Administratia Sector 5 a Finantelor Publice.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. D/31.12.2016 organele de impunere ale Administratiei Sector 5 a Finantelor Publice au stabilit in sarcina doamnei X accesorii aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente in suma de **S lei**, pentru perioada 01.01.2016 – 31.12.2016.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabila datoreaza accesorii in suma de S lei aferente contributiei sociale de sanatate in conditiile in care nu a achitat obligatiile de plata rezultate din titlurile de creanta emise de CNAS-CASMB, iar obligatiile fiscale se sting in ordinea vechimii.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. D/31.12.2016, Administratia Sector 5 a Finantelor Publice a calculat pentru perioada 01.01.2016 – 31.12.2016, accesorii in suma de S lei aferente CASS, obligatia de plata principala fiind individualizata prin deciziile de impunere privind platile anticipate: nr. X/26.02.2014 (plati anticipate in suma de X lei), nr. X/10.06.2014 (plati anticipate in suma de X lei), nr. X/20.02.2015 (plati anticipate in suma de X lei), nr. X/23.06.2015 (plati anticipate in suma de X lei), nr.X/29.02.2016 (plati anticipate in suma de X lei), nr.X/30.05.2016 (plati anticipate in suma de X lei) si documentele CASS nr.X/21.01.2014 si nr.X/21.01.2014.

Potrivit precizarilor organului fiscal, obligatiile fiscale principale in suma totala de X lei evidentiata in situatia analitica debite plati solduri aferenta anului 2013 si anului 2014 au fost transmise informatic de catre Casa Nationala de Sanatate, in conformitate cu Protocolul Cadru nr. 806/608/934/2012 de predare – primire a documentelor si informatiilor privind contributiile de asigurari sociale obligatorii datorate de persoane fizice.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca doamnei X i-a fost comunicata de catre CNAS decizia de impunere privind stabilirea obligatiilor de plata la Fondul national unic de asigurari sociale de sanatate, ca urmare a depunerii declaratiei, de catre contribuabil persoana fizica nr.X/21.01.2014, prin care au fost stabilite obligatiile de plata datorate cu titlu de CASS in suma de X lei, pentru care nu si-a achitat obligatiile de plata.

In drept, potrivit art. 2, art. 3, art. 93, art. 154, art. 173, art. 174 si art. 176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada 01.01.2016 – 31.12.2016, care prevad:

“Art. 2 - (1) Codul de procedură fiscală reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului general consolidat, indiferent de autoritatea care le administrează, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.”

“Art.3 - (1) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea creanțelor prevăzute la art. 2.”

“Art.93 - (1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

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

“Art. 154 - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.

[...]

(3) Pentru creanțele fiscale administrate de organul fiscal central stabilite pe baza declarațiilor de impunere, care se plătesc în contul unic și care au scadența diferită de data de 25, aceasta se înlocuiește cu data de 25 a lunii prevăzute de actul normativ care le reglementează.”

“Art.173 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen **dobânzi și penalități de întârziere.”**

“Art.174 - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

“Art.176 - (1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.”

In 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 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.

(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 IX² 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)”.

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

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 IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul 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 asigurații.

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. 1¹, 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, rezulta următoarele:

Din anexa la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. D/31.12.2016, Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice a calculat pentru perioada 01.01.2016 – 31.12.2016, accesorii în suma de S lei aferente CASS, obligația de plată principală fiind individualizată prin deciziile de impunere privind plățile anticipate: nr. X/26.02.2014 (plati anticipate în suma de X lei), nr. X/10.06.2014 (plati anticipate în suma de X lei), nr. X/20.02.2015 (plati anticipate în suma de X lei), nr. X/23.06.2015 (plati anticipate în suma de X lei), nr. X/29.02.2016 (plati anticipate în suma de X lei), nr. X/30.05.2016 (plati anticipate în suma de X lei) și documentele CASS nr. X/21.01.2014 și nr. X/21.01.2014.

Din situația analitică debite plăți solduri rezulta:

- Casa Națională de Asigurări de Sănătate a transferat debite restante prin mai multe borderouri de debite, astfel: cu borderoul 101 obligație de plată principală aferentă anilor 2008 - 2010 în suma totală de X lei și cu borderoul 63 obligație de plată principală aferentă anilor 2011 – 2012 în suma totală de X lei;

- suma de X lei achitata de contribuabila in cursul anului 2014 cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate a stins in ordinea vechimii obligatiile de plata inscrise in baza de date, adica a stins o parte din debitul neachitat transmis de C.N.A.S.

Decizia de impunere nr. X/21.01.2014 prin care a fost instituita obligatia de plata in suma totala de X lei, emisa de Casa Nationala de Asigurari de Sanatate, a fost transmisa prin posta si returnata in data de 10.02.2014, ulterior comunicata concomitent la sediul CASMB si pe pagina de internet a CASMB, prin anuntul colectiv nr.X/16.06.2014.

Se retine ca prin decizia de impunere nr. X/21.01.2014, emisa de Casa Nationala de Asigurari de Sanatate, s-au stabilit in sarcina doamnei X obligatii de plata, pentru perioada 01.01.2008 – 30.06.2012, cu titlu de asigurari sociale de sanatate in suma totala de X lei, suma ce corespunde cu obligatiile de plata transmise informatic de C.N.A.S. in anul 2013 in suma de X lei si in anul 2014 in suma de X lei si cu obligatiile de plata inscrise in fisa pe platitor a contribuabilei.

De asemenea, se retine faptul ca documentele CASS nr.X/21.01.2014 si nr.X/21.01.2014 inscrise in anexa deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.X/31.12.2015 contestata, sunt generate informatic, decizia prin care au fost instituite obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate fiind decizia de impunere nr. X/21.01.2014 emisa de Casa Nationala de Asigurari de Sanatate.

Invocarea faptului ca debitul principal asupra caruia s-au calculat accesoriile nu i-a fost comunicat, respectiv documentele CASS nr.X/21.01.2014 si nr.X/21.01.2014, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei atat timp cat debitele transmise de C.N.A.S. asupra carora au fost calculate accesoriile au fost stabilite prin Decizia de impunere nr. X/21.01.2014 emisa de C.N.A.S. – C.A.S.M.B., care a fost comunicata contribuabilei cu respectarea procedurii de comunicare prevazute de art. 44 din Codul de procedura fiscala.

Astfel ca, debitele reprezentand CASS stabilite ca obligatie de plata de catre CASMB au fost achitate partial, motiv pentru care pentru neplata / plata cu intarziere a acestora contribuabila datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere, calculate potrivit dispozitiilor codului de procedura fiscala, republicat.

In subsidiar, se retine si faptul ca doamna X avea posibilitatea de a formula contestatie impotriva deciziei de impunere privind stabilirea obligatiilor de plata la Fondul national unic de asigurari sociale de sanatate, ca urmare a depunerii declaratiei, de catre contribuabil persoana fizica nr. X/21.01.2014 emisa de CASMB.

Toata platile invocate de contestatara se regasesc in evidenta fiscala, numai ca acestea au stins obligatii de plata in ordinea vechimii, adica in primul rand obligatiile de plata stabilite de C.N.A.S. – C.A.S.M.B., intrucat art.115 din Codul de procedura fiscala aprobat prin O.G.nr.92/2003 in vigoare pana la data de 31.12.2015 (respectiv art.165 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala in vigoare incepand cu data 01.01.2016), prevede:

“Art.115 - (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 aceluiași tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

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

Se retine ca prevederi similare referitoare la ordinea stingerii obligațiilor fiscale se regasesc și la art.165 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, în vigoare din data de 01.01.2016.

Invocarea de către contribuabil a faptului că organul fiscal avea obligația imputării plății nu poate fi reținută, întrucât art.165 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală prevede că atunci când debitorul datorează mai multe **tipuri de obligații fiscale** și dacă suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul, potrivit legii, după caz stingerea efectuându-se de drept într-o anumită ordine, ori contestatara așa cum motivează achita un singur tip de obligație fiscală și anume CASS. Mai mult, deși invocă faptul că a înscris în documentele de plată care este obligația fiscală ce dorește să o stingă nu probează acest aspect deși potrivit dispozițiilor art.269 alin.(1) lit.d) din Codul de procedura fiscală ar fi avut această posibilitate.

În concluzie, se retine că accesoriile în suma de S lei înscrise în Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. D/31.12.2016 au fost stabilite de către organele de impunere ale Administrației Sector 5 a Finanțelor Publice conform reglementărilor legale în materie, drept urmare contestatia formulată de doamna X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii în suma de S lei reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care nu realizează venituri urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 2, art. 3, art. 93, art. 154, art. 173, art. 174, art. 176, art.276 alin.(1) și art.279 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, art.115 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, pct. 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, se :

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestatiei formulată de doamna X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. D/31.12.2016 emisă de Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice, cu privire la accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în suma totală de **S lei**.

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