

DECIZIA nr. 657 din 13.08.2019 privind soluționarea
contestației formulată de **ZV**, cu domiciliul în
str., Sector X, București,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG ..

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații x a fost sesizată cu adresa nr. ..., înregistrată sub nr. MBR_REG de către Administrația Sector X a Finanțelor Publice cu privire la soluționarea contestației doamnei ZV.

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. ccc/2019 îl constituie următoarele decizii de impunere emise de Administrația Sector X a Finanțelor Publice:

- decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr. diaX/2018, comunicată prin poștă în data de xx.ff.2018, prin care s-a stabilit o diferență în minus de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de Q lei;

- decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2015 nr. diaY/2019, comunicată prin SPV în data de2019, prin care s-a stabilit o diferență în minus de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de W lei;

- decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2016 nr. diaZ/2019, comunicată prin SPV în data de2019, prin care s-a stabilit o diferență în plus de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de T lei.

Având în vedere dispozițiile art. 268 alin. (1), art. 269 și art. 2T alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de doamna ZV.

I. Prin contestația formulată contribuabila solicită anularea deciziilor de impunere contestate și emiterea unor noi decizii de impunere anuală prin care să se corecteze sumele CASS care trebuie să-i fie restituite pentru anul 2013 în loc de suma de Q lei suma de H lei și pentru anul 2015 în loc de suma de W lei suma de Wr lei, respectiv CASS de plată pentru anul 2016 în loc de suma de T lei suma de Tr lei.

Doamna ZV invocă faptul că obligațiile CASS în urma regularizării anuale au fost stabilite pe baza veniturilor nete anuale declarate, care au fost mai mici față de baza de calcul a contribuției reprezentată de 12 salarii minime brute pe economie. În plus, pentru anul 2013 s-a stabilit eronat achitarea anticipată a sumei de A lei, deși aceasta a achitat în mod efectiv doar suma de P lei cu titlu de contribuție CASS.

II. În baza evidenței fiscale și a veniturilor declarate de contribuabila ZV, organele fiscale din cadrul Administrației Sector X a Finanțelor Publice au procedat la definitivarea impunerii CASS și au emis deciziile de impunere anuală

pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anii 2013, 2015 și 2016 nr.diaX/2018, nr. diaY/2019 și nr. diaZ/2019 prin care su stabilit diferențe în minus sau în plus de CASS rezultată din regularizarea anuală.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatoarei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele :

3.1. Referitor la decizia de impunere nr. diaX/2018

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care contribuabila nu a respectat termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

În fapt, Administrația Sector X a Finanțelor a emis pe numele doamnei ZV decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr. diaX/2018 și a transmis-o prin poștă prin intermediul UIR, cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire AA...3, fiind predată destinatarului sub semnătură la data de **xx.ff.2018**, așa cum reiese din fotocopia confirmării de primire existente la dosarul cauzei.

Doamna ZV a formulat contestația împotriva deciziei de impunere nr. diaX/2018 în data de2019 și a înregistrat-o la registratura organului fiscal sub nr. ccc/2019, deci în afara termenului legal de 45 zile de la data comunicării care s-a împlinit pe data de **gg.dd.2018 (luni)**.

În drept, sunt incidente prevederile art. 270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care precizează următoarele:

"Art. 270. - (1) **Contestația se depune în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii**".

Potrivit art. 75 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul fiscal, de prezentul cod, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legislația fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedura civilă, republicat".

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 180 și art. 185 din Codul de procedură civilă, republicat:

"Art. 180. - (1) **Termenele procedurale sunt stabilite de lege** ori de instanță **și reprezintă intervalul de timp în care poate fi îndeplinit un act de procedură** sau în care este interzis să se îndeplinească un act de procedură.

(2) În cazurile prevăzute de lege, termenul este reprezentat de data la care se îndeplinește un anumit act de procedură.

(3) În cazurile în care legea nu stabilește ea însăși termenele pentru îndeplinirea unor acte de procedură, fixarea lor se face de instanță. La fixarea termenului, aceasta va ține seama și de natura urgentă a procesului".

"Art. 185. - **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.

(2) În cazul în care legea oprește îndeplinirea unui act de procedură înăuntrul unui termen, actul făcut înaintea împlinirii termenului poate fi anulat la cererea celui interesat”.

Aceleași dispoziții se regăsesc și la pct.3.10 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015.

În temeiul prevederilor legale, se reține că termenul de depunere a contestației prevăzut de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală are caracter imperativ și începe să curgă de la data comunicării actelor atacate.

Referitor la comunicarea actelor administrative fiscale, art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală prevede următoarele:

”Art. 47. - (1) **Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului/plătitorului căruia îi este destinat.** În situația contribuabilului/plătitorului fără domiciliu fiscal în România, care și-a 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 emis pe suport hârtie se comunică contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului acestora, la domiciliul fiscal, direct, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal, sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.”**

Astfel, din documentele existente la dosarul cauzei reiese că decizia de impunere anuală nr. diaX/2018 a fost predată doamnei ZV prin poștă în data de xx.ff.2018 conform semnăturii pe scrisoarea recomandată cu confirmare de primire existentă în fotocopie la dosarul cauzei. Contestația doamnei ZV datată ...2019 a fost înregistrată la registratură în data de ...**2019** sub nr. ..5, cu mult în afara termenului legal de 45 zile de la data comunicării care s-a împlinit pe data de **gg.dd.2018**.

Se reține că neexercitarea căii de atac în termenul legal atrage decăderea, astfel încât doamna ZV a pierdut dreptul procedural ca urmare a neexercitării sale înăuntrul termenului statornicit de lege. Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, decăderea are ca efect principal stingerea tuturor posibilităților de punere în valoare a dreptului neexercitat în termenul legal.

Întrucât condițiile procedurale privitoare la depunerea în termen a contestației nu au fost respectate, contribuabila a decăzut din dreptul de a i se soluționa pe fond contestația formulată împotriva deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr. diaX/2018 emisă de Administrația Sector X a Finanțelor Publice, conform art. 280 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

”Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei”,

coroborat cu pct.12.1 lit. a) din din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015 care stipulează: "Contestația poate fi respinsă ca: a) nedepusă în termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de lege", motiv pentru care contestația va fi respinsă ca nedepusă în termenul legal pentru acest capăt de cerere.

3.2. Referitor la deciziile de impunere nr. diaY/2019 și nr. diaZ/2019

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care contribuabila nu a justificat interesul său în exercitarea căii administrative de atac în raport de argumentele invocate.

În fapt, pe baza veniturilor din activități independente declarate de doamna ZV, Administrația Sector X a Finanțelor a emis pe numele acesteia deciziile de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anii 2015 și 2016 nr. diaY/2019 și nr. diaZ/2019, după cum urmează:

a) decizia nr. diaY/2019 - anul 2015

- venituri bază de calcul: B1 lei;
- CASS anuală datorată: K1 lei;
- obligații privind plățile anticipate: L1 lei;
- diferențe CASS stabilite în minus rezultate din regularizarea anuală: W lei;

b) decizia nr. diaZ/2019 - anul 2016

- venituri bază de calcul: B2 lei;
- CASS anuală datorată: K2 lei;
- obligații privind plățile anticipate: L2 lei;
- diferențe CASS stabilite în plus rezultate din regularizarea anuală: T lei.

Prin contestația formulată doamna ZV reclamă emiterea eronată a deciziilor și emiterea unor noi decizii pornind de la o bază de calcul determinată pe baza salariului de bază minim brut pe economie aferent celor 12 luni, respectiv pentru anul 2015 o bază de calcul de 975 lei x 6 luni + 1.050 lei x 6 luni = 12.150 lei, cu consecința stabilirii CASS în minus la nivelul sumei de W_r lei și pentru anul 2016 o bază de calcul de 1.050 lei x 4 luni + 1.250 lei x 8 luni = 14.200 lei, cu consecința stabilirii CASS în plus la nivelul sumei de T_r lei.

Rezultă că prin contestație contribuabila solicită stabilirea CASS anuală la o bază de calcul mai mare decât cea stabilită prin deciziile de impunere contestate, cu consecința determinării CASS în minus (de restituit) în defavoarea contribuabilei pentru anul 2015 de F_1 lei (W_r lei în loc de W lei), respectiv determinării CASS în plus (de plată) în defavoarea contribuabilei pentru anul 2016 de F_2 lei (T_r lei în loc de T lei).

În drept, potrivit art. 268 și art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură 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. 276. - (3) Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac”.

Din dispozițiile legale care reglementează calea administrativă de atac a contestației fiscale reiese că aceasta trebuie să îndeplinească anumite exigențe procedurale și de fond, între care **demonstrarea lezării drepturilor contribuabililor** prin actele administrative atacate și neînfrățirea situației fiscale a contribuabililor în urma exercitării căii de atac în baza principiului **non reformatio in pejus**, organul de soluționare fiind obligat să soluționeze contestațiile în limitele acestor exigențe.

În speță, se constată că, pe o parte, doamna ZV nu a demonstrat în niciun fel prin ce anume a fost lezată în drepturile sale prin cele două decizii de impunere, din moment ce consideră că baza de calcul corectă și CASS anuală legal datorată sunt mai mari decât cele evidențiate în deciziile contestate, iar pe de altă parte, soluționarea contestației în sensul dorit de contribuabilă ar însemna o înfrățire a situației sale fiscale, din moment ce pentru anul 2015 solicită stabilirea CASS în minus la nivelul sumei de Wr lei în loc de suma de W lei (adică, de restituit mai puțin cu F1 lei), iar pentru anul 2016 solicită stabilirea CASS în plus la nivelul sumei de Tr lei în loc de suma de T lei (adică, de plată mai mult cu F2 lei).

De asemenea, în considerarea art. 3 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se reține că una din condițiile de fond pentru exercitarea acțiunii civile o reprezintă ”justificarea interesului” de către autorul acesteia, în conformitate cu prevederile art. 32 alin. (1) lit. d) din Codul de procedură fiscală. În consecință, ținând cont de circumstanțele speței, se constată că doamna ZV nu justifică interesul promovării contestației împotriva deciziilor de impunere nr. diaY/2019 și nr. diaZ/2019 prin prisma argumentelor formulate, acestea nerelevând avantajul ori folosul practic pe care contribuabila speră să-l obțină în urma solicitării de anulare a deciziilor atacate și de emitere a unor noi decizii prin care situația sa fiscală ar fi înfrățită, după cum reiese chiar din calculele prezentate de contestatoare în cuprinsul contestației.

Prin urmare, având în vedere cele arătate mai sus și prevederile art. 40 alin. (1) din Codul de procedură civilă, organul de soluționare a contestației nu se poate investi cu analiza în fond a argumentelor contestatoarei vis-a-vis de cele două decizii de impunere nr. diaY/2019 și nr. diaZ/2019, contestația doamnei ZV urmând a fi respinsă ca lipsită de interes pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 3 alin. (2), art. 47 alin. (1) și alin. (2), art. 75, art. 268 alin. (2), art. 270 alin. (1), art. 276 alin. (3) și art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, art. 32 alin. (1) lit. d), art. 40 alin. (1), art. 180 și art. 185 din Codul de procedură civilă, republicat și pct.12.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015

D E C I D E

1. Respinge ca nedepusă în termen contestația formulată de doamna ZV împotriva deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr. diaX/2018 emisă de organele fiscale din cadrul Administrației Sector X a Finanțelor Publice prin care s-a stabilit o diferență în minus de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de Q lei.

2. Respinge ca lipsită de interes contestația formulată de doamna ZV împotriva deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2015 nr. diaY/2019, prin care s-a stabilit o diferență în minus de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de W lei și împotriva deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2016 nr. diaZ/2019, prin care s-a stabilit o diferență în plus de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de T lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul București în termen de 6 luni de la data comunicării, potrivit procedurii legale.