

DECIZIA 804/2014

privind soluționarea contestației formulate de
domnul .X.,
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. 52273/28.07.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice, cu adresele nr. .X./24.07.2014 și nr. .X./25.09.2014 înregistrate la D.G.R.F.P. București sub nr. 52273/28.07.2014 și 68247/29.09.2014 asupra contestației formulate de domnul .X., cu domiciliul în București, Calea X, nr. x, bl. x, ap. x, sector 5.

Obiectul contestației, înregistrată la AS5FP sub nr. .x./10.03.2014, îl constituie Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii .X./31.12.2013 emisă de AS5FP, 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 .x1. lei, din care contribuabilul contestă accesoriile aferente CASS în sumă de .x2. lei.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de 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, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de domnul .X..

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată domnul .X. precizează că la data de 11.03.2011 a primit decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011, nr. .x./10.02.2011, prin care a fost stabilită baza de calcul a impozitului anual de .x. lei, contribuția trimestrială la asigurările sociale de sănătate fiind în sumă de .x. lei. Ulterior în luna iunie 2011 s-a emis o nouă decizie de impunere prin care baza de calcul anuală a fost modificat la .x. lei, modificând și suma trimestrială de plată la CASS pentru trimestrele II, III și IV la .x. lei/trimestru.

Contribuabilul arată că a achitat suma de .x. lei cu titlu de CASS pe anul 2011, conform extrasului bancar depus în copie la dosarul cauzei, solicitând desființarea în parte al actului administrativ atacat, respectiv bazei de impunere ce a stat la baza calculului accesoriilor aferente CASS, prin luarea în calcul doar a numărului de zile de întârziere convenite și anume: 44 zile aferentă perioadei 15.06.2011-29.07.2011 și 8 zile aferentă perioadei 15.09.2011-23.09.2011.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii .X./31.12.2013 organele de impunere ale Administrației Sector 5 a Finanțelor Publice au comunicat contribuabilului accesorii aferente obligației fiscale impozitului pe venit și CASS în sumă totală de .x. lei.

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

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 aferente CASS, nu a fost transmis titlul de creanță.

În fapt prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii .X./31.12.2013 AS5FP a calculat pentru perioada 26.03.2013-05.12.2013, accesorii aferente impozitului pe venit în sumă de .x. lei și pentru perioada 16.03.2011-10.07.2012 accesorii aferente CASS în sumă de .x2. lei, obligația de plată principală pentru CASS fiind individualizat prin documentul .x./28.02.2013.

Potrivit informațiilor furnizate de situația analitică debite plăți solduri, la codul "111" și a precizărilor organului fiscal, în anul 2011 contribuabilul figura cu obligații de plată principale în sumă de .x. lei, transmise electronic de către Casa Națională de Sănătate, 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.

Plățile efectuate de contestatarul au stins obligațiile de plată în ordinea vechimii.

Prin adresa nr. .x./17.09.2014 organul de soluționare a contestației a solicitat Administrației Sector 5 a Finanțelor Publice să procedeze la completarea dosarului contestației cu documentul nr. .x./28.02.2013, care a stat la baza accesoriilor calculate, precum și confirmarea de primire a acestuia.

Prin adresa de răspuns nr. .x./25.09.2014, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 68247/29.09.2014, organul fiscal completează dosarul cauzei cu adresa nr. .x./19.05.2014, emisă de CASMB, care precizează că documentul sus menționat nu se regăsește în bază de date a CASMB, iar decizia de impunere nr. .x./17.04.2014 conform căreia contribuabilul nu figurează cu obligații de plată la 30.06.2012, decizie ce i-a fost comunicată și contribuabilului, dar fără confirmare de primire la data emiterii adresei. Totodată Casa de asigurări sociale de sănătate precizează că în data de 13.03.2014 au fost transmise în format electronic către ANAF modificările aduse contului de contribuabil al domnului .X..

Contestatarul solicită modificarea sumei datorată cu titlu de accesorii prin corectarea bazei de impozitare aferentă CASS, prin utilizarea în calcul a numărului de zile de întârziere, respectiv 44 de zi aferentă trimestrului II și 8 zile aferentă trimestrului III 2011.

În drept, potrivit art. 2, art. 85, art. 111, art. 111¹, art. 115, art. 119, art. 120 și art. 120¹ 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. 111¹. – *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. 120¹. – (1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător”.

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 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)”.

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 IX² 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 asiguratii.

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

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Din anexa la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii .X./31.12.2013 rezultă că AS5FP a calculat pentru perioada 16.03.2011 – 10.07.2012, accesorii aferente CASS în sumă de .x2. lei.

Baza de calcul a accesoriilor aferente CASS o constituie obligația de plată principală în sumă de .x. lei transmisă informatic de către CNAS (respectiv obligațiile individualizate prin documentul nr. .x./28.02.2013.

La dosarul contestației nu este anexat documentul sus menționat transmis informatic de către CNAS, nici dovada de comunicare acestuia către contribuabilul și nici documentele care au stat la baza emiterii acestuia.

Deși prin adresa nr. 52273/17.09.2014 s-a solicitat Administrației Sector 5 a Finanțelor Publice să procedeze la completarea dosarului contestației cu documentele necesare soluționării cauzei, prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 68247/29.09.2014, organele fiscale transmite adresa nr. .x./19.05.2014, emisă de CASMB care precizează că contribuabilul nu figurează cu obligații de plată la 30.06.2012, decizie ce i-a fost comunicată și contribuabilului, fără confirmare de primire la data emiterii adresei. Totodată prin adresa sus menționată reiese că CASMB în data de 13.03.2014 a transmis în format electronic către ANAF modificările aduse contului contribuabilului.

Având în vedere cele precizate mai sus și faptul că până la data prezentei decizii organul fiscal nu a clarificat situația contribuabilului, Serviciul soluționare contestații este în imposibilitatea de a se pronunța asupra accesoriilor calculate de organele fiscale aferente CASS. Astfel se impune desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii .X./31.12.2013, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului, respectiv la analizarea debitului preluat de la CNAS-CASMB pe baza de titluri de creanțe, a cuantumului obligațiilor de plată trimestriale și implicit la reanalizarea accesoriilor datorate de contribuabilul.

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

„Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată

organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”.

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

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 de aplicare ale art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

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

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

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

Ținând seamă de cele sus menționate AS5FP va proceda la reanalizarea obligațiilor de plată accesorii privind CASS ținând cont de înscrisurile transmise de CNAS și de scadența obligațiilor de plată și va reanaliza ordinea de stingere a obligațiilor fiscale.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 2, art. 7 alin. (2), art. 85, art. 110, art. 111, art. 111¹, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 205 alin. (1), art. 206 alin. (2), 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, 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. 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. 450/2013

DECIDE

Desființează în parte Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii .X./31.12.2013 emisă de AS5FP, cu privire la accesoriile aferente CASS în sumă de .x2. lei, urmând ca Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice să reanalizeze situația fiscală a contribuabilului, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de reținerile din prezenta decizie.

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