

DECIZIA nr. 565 din 2014
privind solutionarea contestatiei formulata de x,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/12.03.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia sector 4 a Finantelor Publice, cu adresele nr. x/03.03.2014 si nr. x/09.04.2014 inregistrate la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/12.03.2014 si nr. x/10.04.2014 asupra contestatiei formulata de contribuabila x cu domiciliul in Bdul x, sector 4, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 4 a Finantelor Publice sub nr. x/27.02.2014, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013 prin care s-au stabilit accesorii aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente in suma de x lei emisa de Administratia sector 4 a Finantelor publice, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 29.01.2014.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna x.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata contestatarul solicita desfiintarea in totalitate a deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013 si emiterea unei decizii cu o baza de impozitare corespunzatoare avand in vedere urmatoarele argumente:

- accesoriile atacate in suma de x lei constituie accesorii aferente obligatiilor fiscale prevazute in anexa la decizia nr. x/31.12.2013 pentru care CNAS nu i-a comunicat niciun titlu de creanta;

- in anexa la decizia atacata de face referire la decizia de impunere pentru plati anticipate nr.x/26.02.2013 care nu i-a fost comunicata de organul fiscal.

In sustinere invoca prevederile art.28 si art.110 alin.(2) din Codul de procedura fiscala.

Aceasta precizeaza ca in lipsa titlurilor de creanta este privata de dreptul de a le ataca.

De asemenea, arata ca in anul 2010 nu a realizat venituri, iar in anii 2009 si 2011 a realizat venituri pentru care a platit CASS.

In concluzie, contribuabila arata ca a achitat in termen obligatiile de plata ce ii reveneau.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013 organele de impunere ale Administratiei sector 4 a Finantelor Publice au comunicat contribuabilei accesorii aferente obligatiei fiscale CASS in suma de x lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivatiile contribuabilei si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu solutionarea cauzei, in conditiile in care pentru obligatia fiscala transmisa informatic de CNAS ce a constituit baza de calcul a accesoriilor nu au fost transmise titlurile de creanta.

In fapt: prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013 Administratia sector 4 a Finantelor Publice a calculat pentru perioada 16.03.2010-31.12.2013, accesorii in suma de x lei aferente CASS, obligatiile de plata principala fiind individualizate prin documentele:

1.- documentul nr.x/10.06.2013, cu scadenta trimestriala in perioada 15.03.2009-15.06.2012, transmis electronic de catre Casa Nationala de Sanatate, in conformitate cu Protocolul Cadru nr. 806/608/934/2012 de predare – primire a documentelor (borderoul nr.183/2013);

2.- decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit / contributi de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributi de asigurari sociale pe anul 2013 nr. x/26.02.2013 prin care s-au stabilit plati anticipate privind contributia CASS in suma de x lei (respectiv cate 138 lei – suma scadenta la fiecare din cele 4 termene trimestriale in 2013), comunicata la 18.03.2013.

Potrivit informatiilor furnizate de situatia analitica debite plati solduri, la codul "111" , in anul 2013 cu borderourile nr. x in baza Protocolul Cadru stabilit prin Ordinul comun nr. 806/608/934/2012, CNAS a transmis informatic soldul la 30.06.2012 in suma de x lei.

Din situatia analitica debite plati solduri, la codul "111" reprezentand contributi de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente reiese ca suma de x lei achitata de contestatara a stins in ordinea vechimii obligatiile de plata inscrise in baza de date, respectiv debitele transmise fara titluri de creanta de catre CNAS.

Prin adresa nr. x/24.03.2014 s-a solicitat Administratiei sector 4 a Finantelor Publice sa procedeze la completarea dosarului contestatiei cu titlurile de creanta si dovezile de comunicare a acestora in baza carora au fost transmise in baza de date soldurile neachitate si asupra carora s-au calculat accesoriile.

Prin adresa de raspuns nr. x/09.04.2014, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/10.04.2014 nu este completat dosarul cu documentele solicitate, organul fiscal rezumandu-se a preciza doar la faptul ca "in vederea obtinerii titlurile de creanta prin care s-au individualizat obligatiile de plata reprezentand CASS transmise informatic in baza de date in baza Protocolului Cadru stabilit prin Ordinul comun nr. 806/608/934/2012 " s-a intocmit adresa nr. x/31.03.2014 catre CASMB, dar pana la data prezentei nu au fost transmise.

Contestatarara arata ca nu i-au fost comunicate titlurile de creanta in baza carora s-au calculat accesoriile atacate.

In drept: potrivit art. 2, art. 85, art. 111, art. 111¹, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile 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. 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, dobanzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o masură 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 urmării 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 retine 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. x/31.12.2013 rezulta ca Administrația sector 4 a Finanțelor Publice a calculat pentru perioada 17.03.2009–31.12.2013, accesorii aferente CASS în suma de x lei. Baza de calcul a accesoriilor o constituie atât obligațiile de plată principale în suma de x lei transmise informatic de către CNAS (respectiv obligațiile individualizate prin documentul nr. x/10.06.2013) cât și 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 pe anul 2013 nr. x/26.02.2013 emisă de organul fiscal și comunicată contribuabilului.

La dosarul contestatiei nu este anexat documentul nr.x/10.06.2013 si nici documentele care au stat la baza emiterii acesteia si dovada comunicarii catre contribuabila.

Desi prin adresa nr. x/24.03.2014 s-a solicitat Administratiei sector 4 a Finantelor Publice sa procedeze la completarea dosarului contestatiei cu titlurile de creanta si dovezile de comunicare a acestora in baza carora au fost transmise in baza de date soldurile neachitate in suma de x lei si asupra carora s-au calculat accesoriile atacate, prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/10.04.2014, organele fiscale precizeaza doar faptul ca s-a intocmit adresa nr. x5/31.03.2014.2014 catre CASMB.

Avand in vedere cele precizate mai sus, Serviciul solutionare contestatii este in imposibilitatea de a se pronunta asupra accesoriilor calculate de organele fiscale aferente CASS in conditiile in care organul fiscal nu a transmis titlurile de creanta pentru soldul neachitat de x lei asupra caruia s-au calculat accesoriile in suma de x lei (din suma totala contestata de x lei), iar pe de alta parte calculul accesoriilor in suma de x lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit / contributi de asigurari sociale de sanatate pe anul 2013 stabilite prin decizia nr. x/26.02.2013 este influentat de modalitatea de stingere a obligatiilor de plata evidentiata in baza de date, se impune desfiintarea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013, urmand ca organul fiscal sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, respectiv la analiza debitului preluat de la CNAS -CASMB si implicit la reanalizarea accesoriilor datorate de contribuabila.

Potrivit art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz”.

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilei si in acest scop sa-si exercite rolul sau activ, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

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

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din instructiunile de aplicare ale art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala;

“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 contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

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

Tinand seama de cele sus mentionate Administratia sector 4 a Finantelor Publice va proceda la reanalizarea obligatiilor de plata accesorii privind CASS tinand cont de inscrisurile transmise de CNAS si de scadenta obligatiilor de plata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 2, art. 7 alin. (2), art. 85, art. 111, art. 111¹, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 205 alin. (1), art.206 alin. (2), si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicata, art. V din OUG nr. 125/2011, Ordinului comun al Ministerului Finantelor Publice, al Ministerului Sanatatii si al Ministerului Muncii, Familiei si Protectiei Sociale nr. 806/608/934/2012, art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii cu modificarile si completarile 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 presedintelui C.N.A.S. nr. 617/2007, pct. 11.1,pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 450/2013.

DECIDE

Desfiinteaza Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013 in suma de x lei, urmand ca Administratia Sector 4 a Finantelor Publice sa reanalizeze situatia fiscala a doamnei x, tinand cont de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.