

DECIZIA nr. 393/2015
privind soluționarea contestației formulate de
domnul **.X.**,
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. 34274/28.04.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice cu adresele nr. .x./24.04.2015 și nr. .x./20.05.2015, înregistrate la D.G.R.F.P.B. sub nr. 34274/28.04.2015 și nr. 41988/21.05.2015, cu privire la contestația formulată de domnul **.X.**, CNP ..., cu domiciliul în București, Bld. X, nr. x, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, Sector 1.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice sub nr. .x., îl constituie următoarele titluri de creanță:

1. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./29.05.2013 prin care s-au stabilit accesorii aferente CASS în sumă de .x. lei;

2. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2012, prin care s-au stabilit accesorii aferente CASS în sumă de .x. lei;

3. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2012 prin care s-au stabilit accesorii aferente CASS în sumă de .x. lei;

4. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./08.07.2013 prin care s-au stabilit accesorii aferente CASS în sumă de .x. lei;

5. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./22.11.2013 prin care s-au stabilit accesorii aferente CASS în sumă de .x. lei;

6. Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din cedarea de folosinței bunurilor pe anul 2014 nr. .x./12.03.2014, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 25.03.2014, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă totală de .x. lei;

7. Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din cedarea de folosinței bunurilor pe anul 2015 nr. .x./11.02.2015, (identificat eronat decizia de impunere nr. .x./11.02.2015), comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 13.03.2015, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă totală de .x. lei;

din care contribuabilul contestă suma de .x. lei reprezentând CASS și accesorii aferente CASS.

Se menționează că contestatarul identifică eronat decizia ACC nr. .x./31.12.2012, în fapt fiind decizia nr. .x./31.12.2012.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu pct. 3.7 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014, D.G.R.F.P.B. este investită să soluționeze contestația formulată de domnul **.X.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată, contribuabilul arată că în perioada 2013-2015 a încasat venituri din chirii, iar ulterior i s-au comunicat deciziile de impunere pentru perceperea cotei de 5,5% din venitul încasat de chirii care se supun impozitului pe venit, ceea ce nu este constituțional.

În situația de față, deciziile de impunere care stabilesc debite în sarcina contestatarului sunt nelegale din două perspective: în primul rând pentru că stabilesc cote de contribuție aferente unor venituri care nu fac parte din categoria celor ce pot fi supuse reținerii pentru bugetul asigurărilor sociale și pe de altă parte pentru că nu se poate realiza constituirea unui astfel de fond din mai multe surse câtă vreme contribuabilul a avut și are calitatea de asigurat pentru care s-au virat aceste contribuții întâi din salariu și ulterior din pensie.

În concluzie, contestatarul solicită anularea deciziilor de impunere, principale și accesorii și restituirea sau compensarea acestor sume cu alte obligații fiscale scadente.

II. Pe baza contractului de închiriere nr. .x./17.01.2014, încheiat pe perioada 16.01.2014 - 15.01.2019, AS1FP a emis deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu contribuții de asigurări sociale de sănătate, pentru veniturile din cedarea de folosinței bunurilor pe anul 2014 nr. .x./12.03.2014 și pe anul 2015 nr. .x./11.02.2015 în sumă totală de .x. lei, comunicate în data de 25.03.2014 și 13.03.2015.

În anul 2012 CNAS a transmis în sistem informatic debitele aferente anilor 2008 și 2009, scăzute ulterior de CNAS tot în sistem informatic în anul 2014, dar fără să se recalculeze accesoriile instituite. Organul fiscal prin referatul cu propuneri de soluționare precizează că au efectuat scăderea accesoriilor nedatorate prin reglare, prin urmare contribuabilul nu figurează cu debite sau accesorii de plată.

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:

3.1. Cu privire la termenul de depunere a contestației împotriva deciziilor de impunere privind plățile anticipate cu titlu de CASS nr. .x./12.03.2014 și .x./11.02.2015, 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 contribuabilul nu a respectat termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

În fapt, urmare contractului de închiriere nr. .x./17.01.2014, AS1FP a emis Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de CASS pentru veniturile din cedarea de folosinței bunurilor pentru anul 2014 nr. .x./12.03.2014, prin care s-au stabilit obligații în sumă de .x. lei, respectiv Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de CASS pentru veniturile din cedarea de folosinței bunurilor pentru anul 2015 nr. .x./11.02.2015, prin care s-au stabilit obligații în sumă de .x. lei.

Se reține că ambele decizii de impunere au fost comunicate contribuabilului prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire în data de 25.03.2014 respectiv 13.03.2015 potrivit confirmărilor de primire aflate în fotocopie la dosarul cauzei.

Domnul .X. a depus contestația împotriva acestor acte administrative fiscal la data 20.04.2015 fiind înregistrată la registratura AS1FP sub nr. .x./20.04.2015.

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. [...]

„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.”

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.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că Decizia de impunere privind plățile anticipate nr. .x./12.03.2014 i-a fost comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de **25.03.2014**, iar Decizia de impunere privind plățile anticipate nr. .x./11.02.2015 i-a fost comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de **13.03.2015**, iar contestația a fost depusă în data **20.04.2015**, **nefiind respectat termenul de contestare de 30 zile prevăzut de legea specială în materie**, respectiv art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Totodată, se constată că nu s-a respectat termenul legal de contestare, **deși** prin deciziile de impunere i s-a adus la cunoștință contribuabilului faptul că are posibilitatea de a le contesta în termen de 30 de zile de la data comunicării, la organul fiscal emitent.

Având în vedere faptul că domnul .X. a depus 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:

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

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 contribuabilul, urmează a se respinge ca nedepusă în termen pentru acest capăt de cerere contestația formulată de domnul .X. împotriva deciziilor de impunere plăți anticipate nr. .x./12.03.2014 și nr.

.x./11.02.2015, prin care s-au stabilit obligații de plată anticipate în sumă totală de .x. lei reprezentând CASS.

3.2. Referitor la Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./29.05.2013, nr. .x./31.12.2012, nr. .x./31.12.2013, nr. .x./08.07.2013, nr. .x./22.11.2013, prin care s-au stabilit accesorii aferente CASS în sumă totală de .x. lei, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care informațiile existente în baza de date a organului fiscal au fost modificate ca urmare a actualizării sistemului informatic de către CNAS.

În fapt, prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./29.05.2013, nr. .x./31.12.2012, nr. .x./31.12.2013, nr. .x./08.07.2013, nr. .x./22.11.2013 AS1FP a calculat pentru perioada 26.01.2008 – 31.12.2013, accesorii în sumă totală de .x. lei aferente CASS, obligațiile de plată principale fiind individualizate prin documentele nr. .x./26.06.2012 și nr. .x./26.06.2012.

Potrivit precizărilor organului fiscal, debitul existent în situațiile analitice debite plăți solduri pe anii fiscali 2008 - 2009 a fost transmis electronic de către Casa Națională de Sănătate, în conformitate cu Protocolul Cadru nr. 806/608/934/2012 de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile de asigurări sociale obligatorii datorate de persoane fizice.

În anul 2014 CNAS anulează debitele transmise inițial prin sistem informatic, fără să se recalculeze accesoriile instituite. Ca urmare organul fiscal a efectuat scăderea accesoriilor nedatorate prin reglare fără o dovadă de comunicare, contribuabilul nemaifigurând cu debite sau accesorii de plată.

În drept, potrivit prevederilor art. 119, art. 120 și art. 120¹ 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. 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”.*

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.

În ceea ce privește transferarea competenței de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice, 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.

Se reține că, potrivit O.U.G. 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.

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.

De asemenea, începând cu aceeași dată, persoanele fizice care au calitatea de contribuabili la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, conform art. 296²¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au obligația de a plăti contribuțiile de asigurări sociale la organul fiscal competent, conform legii.

Din documentele existente la dosarul cauzei, cât și situațiile analitice debite plăți solduri aferente anilor 2013 - 2015, transmise de AS1FP, se reține că în anul 2014 Casa Națională de Asigurări de Sănătate a actualizat situația debitelor în sistem informatic, respectiv a anulat debitele transmise inițial prin sistem informatic, iar în urma acesteia contribuabilul nu figurează în contul CASS cu debite sau accesorii de plată.

Având în vedere cele mai sus prezentate, precum și mențiunile organului fiscal, urmează să se desființeze integral Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./29.05.2013, nr. .x./31.12.2012, nr. .x./08.07.2013 și nr. .x./22.11.2013 pentru suma totală de .x. lei și parțial Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2012 pentru suma de .x. lei reprezentând accesorii aferente CASS, prin care AS1FP a stabilit în sarcina domnului .X. obligații de plată accesorii în sumă totală de .x. lei, în baza art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

„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 și 11.6 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.”

Ținând seama de cele sus menționate AS1FP va proceda la analiza obligațiilor de plată privind CASS preluate de la Casa Națională de Asigurări de Sănătate și la calcularea accesoriilor numai în situația în care obligațiile de plată au fost individualizate prin titluri de creanță comunicate contribuabilului și nu au fost achitate sau au fost achitate cu întârziere.

3.3 Cu privire la solicitarea compensării sumelor achitate cu alte obligații fiscale scadente, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.R.F.P.B. se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care nu intra în competența sa de soluționare.

În fapt, prin adresa înregistrată la AS1FP sub nr. .x./20.04.2015 contestatarul solicită compensarea sumelor achitate cu titlu de CASS pentru veniturile din chirii cu alte obligații fiscale scadente.

În drept, potrivit art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„(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, datorii 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;” [...].

În acest sens, 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 prevăd următoarele:

„9.9. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia, acest fapt urmând a fi prevăzut și în dispozitivul deciziei de soluționare.”

Se reține că, potrivit art. 209 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, organele specializate în soluționarea contestațiilor, constituite la nivelul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice teritoriale, au o competență strict delimitată, ele nu se pot investi decât cu soluționarea contestațiilor **care privesc sume stabilite** în decizii de impunere, în actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și în decizii de regularizare privind datoria vamală, deci cu anumite categorii de acte administrative fiscale expres și limitativ prevăzute de lege.

În consecință, în temeiul pct. 9.9. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014, acest capăt de vor fi transmise Administrației Sector 1 a Finanțelor Publice spre analiza și competența soluționare.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 44, art. 68, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 205, art. 207, art. 209, și art. 216 alin. (3) și art. 217 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, pct. 3.7, pct. 9.9, pct. 11.5 și pct. 11.6 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. Respinge ca nedepusă în termen contestația formulată de domnul .X. împotriva deciziilor de impunere privind plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate, pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor pe anii 2014 și 2015 nr. .x./12.03.2014 și nr. .x./11.02.2015, emise de AS1FP, prin care s-a stabilit obligații de plată reprezentând CASS în sumă totală de .x. lei.

2. Desființează deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./29.05.2013, nr. .x./31.12.2012, nr. .x./08.07.2013 în sumă totală de .x. lei și desființează în parte decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2012 pentru suma de .x. lei, cu privire la accesoriile aferente CASS, urmând ca Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice să reanalizeze situația fiscală a contribuabilului, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de reținerile din prezenta decizie.

3. Transmite Administrației Sector 1 a Finanțelor Publice capătul de cerere privind solicitarea compensării sumelor cu alte obligații fiscale scadente, spre competență soluționare.

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.