

DECIZIA nr. 184 din 08.07.2021 privind soluționarea
contestației formulată de **CB**, cu domiciliul în
... Sector X, București,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG2021

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr.2021, înregistrată sub nr. MBR_REG2021 de către Administrația Sector X a Finanțelor Publice cu privire la soluționarea contestației doamnei CB.

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. C/xx.yy.2021 îl constituie decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. diarf/24.03.2021, emisă de Administrația Sector X a Finanțelor Publice și comunicată prin poștă în data de 21.04.2021, prin care s-a stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de **P lei**.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 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 CB.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația formulată împotriva deciziei de impunere nr.diarf/24.03.2021 doamna CB invocă prescrierea obligațiilor fiscale stabilite în sarcina sa conform art. 131 din Codul de procedură fiscală și susține că s-a împlinit termenul de prescripție de 5 ani, care a început să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală.

II. Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr.diarf/24.03.2021 Administrația Sector X a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina doamnei CB o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de P lei, mai puțin cu S lei față de decizia de impunere anterioară.

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

Cauza supusă soluționării este dacă este prescrisă stabilirea diferenței de CASS din regularizarea anuală aferentă anului 2012, în condițiile în care CASS datorată la nivelul anului 2012 i-a fost stabilită contribuabilei printr-o decizie de impunere anterioară emisă în luna noiembrie 2017, necontestată, iar prin decizia modificatoare ce face obiectul contestației diferența de CASS rămasă de plată a fost micșorată față de diferența stabilită prin decizia de impunere inițială.

În fapt, doamna CB a depus la organul fiscal declarația privind veniturile realizate din România anul 2012 sub nr. Dc/16.12.2013 prin care a declarat că a realizat venituri nete din drepturi de proprietate intelectuală în sumă de V1 lei și venituri nete în sistem real în sumă de V2 lei.

În baza veniturilor declarate de contribuabilă și a informațiilor existente în baza de date a organelor fiscale din declarațiile informative depuse de plătitorii de venit a fost emisă decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dian/24.11.2017 prin care organele fiscale au stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de Y lei pentru venituri bază de calcul în sumă de B1 lei.

Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dian/24.11.2017 a fost transmisă contribuabilei prin poștă, cu scrisoarea recomandată AR nr. AA... și, urmare returului poștal pe motiv "avizat, reavizat, expirat termen păstrare", a fost comunicată prin publicitate prin anunțul colectiv nr. ../26.01.2018 conform procesului-verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. ../26.01.2018.

În data de 14 mai 2019 doamna CB a depus o nouă declarație privind veniturile realizate din România anul 2012 sub nr. Dcr/14.05.2019, care a modificat declarația inițială și prin care a declarat venituri din convenții civile 0 "zero".

Urmare noii declarații organele fiscale au emis o nouă decizie de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. diarf/24.03.2021, prin care veniturile bază de calcul s-au diminuat de la B1 lei la B2 lei, iar CASS rezultată din regularizarea anuală de la Y lei la P lei, mai puțin cu S lei.

Prin contestația formulată doamna CB invocă prescripția dreptului de stabilire a obligației fiscale.

În drept, potrivit art. 110, art. 111 și art. 112 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 110. - (1) **Dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 5 ani**, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, dacă legea nu dispune altfel".

"Art. 111. - (1) **Termenele de prescripție prevăzute la art. 110 se întrerup:**

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune [...]

b) la data depunerii de către contribuabil/plătitor a declarației de impunere după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul/plătitorul corectează declarația de impunere sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a creanței fiscale datorate.

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 110 se suspendă:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune; [...]"

"Art. 112. - Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a creanței fiscale, procedează la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală".

Cu privire la întreruperea cursului prescripției, art. 2.537 din Codul civil prevede că:

"Art. 2.537 - **Prescripția se întrerupe:**

1. printr-un act voluntar de executare sau prin recunoașterea, în orice alt mod, a dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de către cel în folosul căruia curge prescripția;

2. prin introducerea unei cereri de chemare în judecată sau de arbitrare, prin înscrierea creanței la masa credală în cadrul procedurii insolvenței, prin depunerea cererii de intervenție în cadrul urmăririi silite pornite de alți creditori ori prin invocarea, pe cale de excepție, a dreptului a cărui acțiune se prescrie;

3. prin constituirea ca parte civilă pe parcursul urmăririi penale sau în fața instanței de judecată până la începerea cercetării judecătorești; în cazul în care despăgubirile se acordă, potrivit legii, din oficiu, începerea urmăririi penale întrerupe cursul prescripției, chiar dacă nu a avut loc constituirea ca parte civilă;

4. prin orice act prin care cel în folosul căruia curge prescripția este pus în întârziere;

5. în alte cazuri prevăzute de lege”.

Totodată, conform art. 347 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

”Art. 347. - (1) **Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.**

(2) **Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit”.**

În consecință, în conformitate cu prevederile art. 23 și art. 91 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 23. – (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată”.

”Art. 91. – (1) **Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.**

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel”.

În speță sunt incidente și prevederile art. 93, art. 94, art. 95 și art. 105 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform cărora:

”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. 94. - (1) **Cuantumul creanțelor fiscale se stabilește sub rezerva verificării ulterioare**, cu excepția cazului în care stabilirea a avut loc ca urmare a unei inspecții fiscale sau a unei verificări a situației fiscale personale.

(2) Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desființată sau modificată, din inițiativa organului fiscal ori la solicitarea contribuabilului/plătitorului, pe baza constatărilor organului fiscal competent.

(3) **Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale sau ca urmare a inspecției fiscale ori a verificării situației fiscale personale”.**

”Art. 95. - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.

(2) **Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare**, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii.

(5) În situația în care legea nu prevede obligația de calculare a impozitului, declarația de impunere este asimilată unei decizii referitoare la baza de impozitare”.

”Art. 105. - (1) Declarația de impunere poate fi corectată de către contribuabil/plătitor, pe perioada termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale.”

Se reține că prevederile art. 93, art. 94 și art. 95 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală mai sus-citate preiau în integralitate începând cu data de 1 ianuarie 2016 soluțiile legislative prevăzute de art. 85, art. 86 și art. 90 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie 2015.

Cu privire la stabilirea obligațiilor anuale de plată a CASS, art. 83 și art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2012 prevăd următoarele:

”Art. 83. - (1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, determinate în sistem real, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, **până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului**. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit [...]”.

”Art. 296²⁵. - (1) **Declaraarea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea** unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat prevăzute la art. 81 și a **declarației privind venitul realizat prevăzute la art. 83, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate**.

(2) **În cazul impunerii în sistem real, obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarației privind venitul realizat**, prin aplicarea cotelor prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²² alin. (2) și (3).

(4) **Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate”**.

Astfel, potrivit dispozițiilor legale anterior citate, prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, respectiv de la data de 1 ianuarie a anului următor momentului în care s-a constituit baza de impunere a obligației fiscale, moment care determină nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și determina obligația fiscală respectivă.

În cazul contribuabilei CB, pentru veniturile realizate în anul 2012, individualizate prin declarația anuală de venit depusă sub nr. Dc/16.12.2013, după expirarea termenului legal de depunere din 25 mai 2013 organele fiscale au stabilit diferența de CASS din regularizarea anuală în cuantum de Y lei prin decizia de impunere anuală nr. dian/24.11.2017, deci în cadrul termenului legal de prescripție în materie fiscală de 5 ani, *moment în care contribuabila a fost pusă în întârziere prin stabilirea creanței fiscale în sarcina sa și de la care a început să curgă un nou termen de prescripție de 5 ani*. Această decizie de impunere anuală nr. dian/24.11.2017 a fost comunicată contribuabilei prin publicitate, după returnul poștal, cu respectarea prevederilor legale în materia comunicării actelor administrative fiscale și **nu a fost contestată de contribuabilă**.

Ulterior, **în cadrul noului termen de prescripție de 5 ani, contribuabila a depus o nouă declarație anuală de venit** sub nr. Dcr/14.05.2019, care a modificat declarația inițială depusă sub nr. Dc/16.12.2013 și în baza căreia organele fiscale au emis o nouă decizie

de impunere anuală nr. diarf/24.03.2021 (ce face obiectul contestației) prin care au diminuat creanța fiscală inițială de la Y lei la P lei, mai puțin cu S lei.

Prin urmare, nu poate fi reținută susținerea contribuabilei în sensul împlinirii termenului de prescripție în cazul diferenței de CASS rezultată din regularizarea anuală în cuantum de P lei stabilită prin decizia de impunere nr. diarf/24.03.2021, având în vedere că **această decizie doar a modificat diferența de CASS stabilită inițial în anul 2017 în cadrul termenului de prescripție la nivelul de Y lei**, prin diminuarea ei cu suma de S lei până la nivelul rămas de achitat de P lei, deci în favoarea contribuabilei. Totodată, în baza principiului ***non reformatio in pejus*** nu poate fi reținută excepția prescripției extinctive a deciziei prin care obligația fiscală inițială a fost diminuată, chiar dacă ea a fost emisă și comunicată contribuabilei în anul 2021, în condițiile în care anularea deciziei de impunere modificatoare emisă în anul 2021 ar avea ca efect repunerea contribuabilei în situația anterioară emiterii acesteia, respectiv în menținerea în sarcina sa a creanței fiscale, mai mari, stabilită prin decizia de impunere inițială emisă în anul 2017.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 83 și art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 23 și art. 91 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 2.537 Cod civil și art. 93, art. 94, art. 95, art. 105, art. 110, art. 111, art. 112, art. 279 și art. 347 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

Respinge contestația formulată de doamna CB împotriva deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate și a contribuției de asigurări sociale anul 2012 nr.diarf/24.03.2021, emisă de Administrația Sector X a Finanțelor Publice prin care s-a stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de P lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.