

DECIZIE nr. 3707/07.08.2019

privind soluționarea contestațiilor formulate de d-nul X , înregistrate la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_REG ... /23.05.2019 și nr. TMR_REG ... /24.06.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Registru Contribuabili Declarații Fiscale Persoane Fizice cu adresele nr. 5397/ad/08.05.2019 și nr. 7122/ad/18.06.2019, înregistrate la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_REG ... /23.05.2019 și nr. TMR_REG ... /24.06.2019, asupra contestațiilor formulate de

d-nul X ,

CNP: ...

cu domiciliul în Arad, str. ... , nr., ap. ... , jud. Arad
și domiciliul procesual ales în Arad, str. ... nr. ... ap., jud. Arad

înregistrate la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad sub nr. ARG_DEF /07.05.2019, respectiv ARG_DEF /12.06.2019 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_REG ... /23.05.2019 și nr. TMR_REG ... /24.06.2019.

Petentul X formulează contestații împotriva:

- Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru **anul 2014 nr. /15.03.2019** (contestația înregistrată la AJFP Arad sub nr. ARG_DEF /07.05.2019 și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_REG ... /23.05.2019), prin care s-au stabilit în sarcina sa diferențe stabilite în plus de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente în sumă de **lei**;

- Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru **anul 2016 nr. /03.04.2019** (contestația înregistrată la AJFP Arad sub nr. ARG_DEF /07.05.2019 și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_REG ... /24.06.2019), prin care s-au stabilit în sarcina sa diferențe stabilite în minus de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente în sumă de **lei**.

În contestațiile formulate, argumentele petentului sunt, în principiu similare, categoria de creanțe fiscale fiind contribuția de asigurări sociale de sănătate, respectiv diferențe de contribuții rezultate din regularizările anuale, aferente anilor 2014 și 2016.

În drept, Ordinul 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“9.5. În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”

În considerarea celor mai sus arătate, în condițiile în care actele administrative emise „sub aspectul cuantumului se influențează reciproc”, în temeiul prevederilor punctului 9.5 din Ordinul 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se vor conexe dosarele contestațiilor formulate de dl. X , înregistrate la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad sub nr. ARG_DEF /07.05.2019, respectiv ARG_DEF /12.06.2019 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_REG ... /23.05.2019 și nr. TMR_REG ... /24.06.2019, în vederea asigurării unei mai bune administrări și valorificări a probelor în rezolvarea cauzelor, cu consecința emiterii unei singure decizii în soluționarea acestora.

Contestațiile au fost semnate de petent, în conformitate cu art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestațiile au fost depuse în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziilor contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (Decizia de impunere nr. /15.03.2019 (2014) fiind transmisă prin intermediul SPV, fiind confirmată de primire la data de 22.03.2019, iar Decizia de impunere nr. /03.04.2019 (2016) fiind confirmată de primire la data de 23.04.2019, iar contestațiile au fost depuse la data de 06.05.2019 și respectiv 10.06.2019).

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestațiilor:

I. Petentul solicită anularea actelor administrativ fiscale contestate, în considerarea motivelor prezentate în cele două contestații, astfel:

A. Referitor la contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad sub nr. ARG_DEF /07.05.2019 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_REG ... /23.05.2019 având ca obiect **Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2014 nr.**

/15.03.2019, petentul prezentându-și motivele la pct. [1] din contestație, astfel:

În opinia petentului, dacă ar fi existat obligația fiscală stabilită prin decizia contestată, atunci aceasta a fost „demult stinsă prin plată” în condițiile în care la data de 16.04.2015 a solicitat virarea sumei de lei sumă „ce ne era datorată urmare a regularizării”, organele fiscale emitând Decizia de restituire nr. /11.05.2015, prin care au restituit în integralitate suma solicitată, lei, deoarece „nu exista vreo altă datorie din partea noastră pentru a opera o eventuală compensare”.

Potentul consideră că este revoltătoare stabilirea „brusc și peste noapte” a unor pretinse datorii încă din anul 2014 în condițiile în care era la zi cu plata tuturor obligațiilor fiscale, fiind chiar în situația de a i se restitui anumite sume de bani.

Subliniind faptul că este de notorietate că organul fiscal nu-ți permite să plătești, de exemplu, o obligație fiscală din anul 2015 dacă ești restant pentru o datorie fiscală din anul 2014, petentul consideră că este imposibil ca aibă de plată restante din anul 2014 când s-au făcut și primit plăți complete/depline inclusiv în anii 2015, 2016, 2017 și 2018.

Sub aspectul formei actului administrativ fiscal, petentul arată că este viciat deoarece „prin natura sa titlul executoriu/de creanță trebuie să fie clar, noțiunile să fie fără echivoc, fără elemente care să ridice suspiciuni asupra veridicității celor consemnate; de asemenea, coerența și transparența algoritmului de calcul al creanței, precizarea în clar a naturii și cuantumului obligației de plată, cum s-a ajuns la valoarea ei, ce formule/modalități de calcul s-au folosit șamd”.

În opinia petentului, consecința acestor aspecte este faptul că decizia de impunere contestată „nu îndeplinește condițiile de formă și conținut pretinse de Lege pentru un act administrativ-fiscal”, sens în care face trimitere la dispozițiile art. 97 coroborate cu art. 46 din Noul Cod de procedură fiscală.

Astfel, petentul enumeră elementele care reprezintă lipsuri/vicii ale actului contestat:

- data de la care își produce efectele;
- motivele de fapt;
- semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului emitent;
- mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului;
- baza de impozitare,

elemente pe care legiuitorul le consideră imperative.

În consecință, petentul solicită anularea/desființarea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2014 nr. /15.03.2019.

B. Referitor la contestația înregistrată la AJFP Arad sub nr. ARG_DEF /12.06.2019 și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_REG ...

/24.06.2019 având ca obiect **Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2016 nr. /03.04.2019**, petentul reiterează argumentele de fapt și de drept invocate în contestația înregistrată la AJFP Arad sub nr. ARG_DEF /07.05.2019, solicitând, de asemenea, anularea/ desființarea Deciziei de impunere anuală nr. /03.04.2019.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru 2014 nr. /15.03.2019 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, în sarcina petentului s-au stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de lei, aferente veniturilor obținute de către acesta în cursul anului 2014.

Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru 2016 nr. /03.04.2019 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, în sarcina petentului s-au stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în minus în suma de lei, aferente veniturilor obținute de către acesta în cursul anului 2016.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului și prevederile legale în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Referitor la problemele de procedură invocate în cuprinsul contestațiilor, se rețin următoarele:

Deciziile de impunere nr. /15.03.2019 (aferentă anului 2014) și nr. /03.04.2019 (aferentă anului 2016) au fost emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad în scopul regularizării contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate aferente veniturilor din activități independente pentru anii 2014 și 2016.

În drept, în cauză sunt incidente dispozițiile Legii nr. 207 din 20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

ART. 46

Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite în scris, pe suport hârtie sau în formă electronică.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;
f) temeiul de drept;
g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;

(6) Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) și tipărit prin intermediul unui centru de imprimare masivă este valabil și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.

ART. 49

Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele **situații**:

a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. Prevederile art. 50 sunt aplicabile în mod corespunzător.

ART. 51

Efectele anulării actului administrativ fiscal

(1) Ori de câte ori se anulează un act administrativ fiscal, organul fiscal competent emite un alt act administrativ fiscal, dacă acest lucru este posibil în condițiile legii.”

În considerarea dispozițiilor legale precitate raportat la argumentele prezentate în cuprinsul prezentei decizii, se rețin următoarele aspecte:

- deciziile de impunere atacate sunt emise prin intermediul unui centru de imprimare masivă în considerarea OPANAF nr. 2319/2015 prin care se aprobă modelul și conținutul formularului 630 "Decizie de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate", cod 14.13.02.19, anexa nr. 1a la Decizia de impunere anuală pentru stabilirea

contribuției de asigurări sociale de sănătate - "Situatie privind stabilirea contribuției lunare de asigurări sociale de sănătate", organul fiscal emitent respectând dispozițiile legale reglementate de această normă legală;

- învedereăm că autoritatea fiscală are obligația de a respecta întregul corp de dispoziții legale publicate în Monitorul Oficial al României, coroborându-le în vederea respectării voinței legiuitorului;

- referitor la „data de la care își produce efectele” învedereăm că în cuprinsul Codului de procedură fiscală se precizează în mod expres acest fapt, legiuitorul la art. 48 alin. (1) arătând în legătură cu opozabilitatea actului administrativ fiscal că acesta „*produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului/plătitorului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.*”; ori, având în vedere că în cuprinsul acestor decizii de impunere nu este prevăzută o altă dată ulterioară de la care actul să producă efecte, deciziile de impunere produc efecte de la data comunicării, respectiv Decizia de impunere nr. /15.03.2019 (2014) de la data de 22.03.2019, iar Decizia de impunere nr. /03.04.2019 (2016) de la data de 23.04.2019,

- în ceea ce privește elementele actului administrativ fiscal privind „*semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului emitent*” și respectiv „*mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului*” în condițiile în care deciziile de impunere contestate au fost emise în conformitate cu dispozițiile art. 46 alin. (6) Cod procedură fiscală, rezultă că acestea sunt valabile și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal și ștampila organului emitent;

- referitor la nerespectarea elementului „baza de impozitare” învedereăm petentului că indicatorul „Total bază de calcul” al capitolului II „Determinarea contribuției de asigurări sociale de sănătate” reprezintă:

- venitul net anual *declarat* de petent conform Declarației privind veniturile realizate în România (D200) înregistrată la AJFP Arad sub nr. /21.05.2015, respectiv lei, în cazul Deciziei de impunere nr. /15.03.2019 (2014);

- venitul net anual *declarat* de petent conform Declarației privind veniturile realizate în România (D200) înregistrată la AJFP Arad sub nr. /19.05.2017, respectiv lei, în cazul Deciziei de impunere nr. /03.04.2019 (2016);

- argumentele referitoare la viciile de formă invocate de petent, nu sunt de natură să conducă la nulitatea deciziilor de impunere atacate, cauzele de nulitate fiind expres și limitativ prevăzute la art. 49 din Legea nr. 207/2005 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare;

- potrivit doctrinei, trăsăturile generale ale nulității sunt nesocotirea dispozițiilor legale privitoare la elementele imperative pe care trebuie să le conțină actul administrativ fiscal, așa cum se prevede la art. 49 din Legea nr. 207/2005 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările

ulterioare, producerea unei vătămări, precum și ca respectiva vătămare să nu poată fi înlăturată în alt mod decât prin anularea actului, astfel încât se desprinde concluzia că sancțiunea nulității intervine ca o ultimă rațiune, numai în măsura îndeplinirii cumulate a condițiilor mai sus prezentate, iar în speță o atare vătămare nu a fost provocată contestatarului, contrar susținerilor sale din contestații.

În acest sens, argumentele petentului prezentate în contestații conform cărora petentul consideră că actele administrativ fiscale contestate sunt viciate deoarece „prin natura sa titlul executoriu/de creanță trebuie să fie clar, noțiunile să fie fără echivoc, fără elemente care să ridice suspiciuni asupra veridicității celor consemnate; de asemenea, coerența și transparența algoritmului de calcul al creanței, precizarea în clar a naturii și cuantumului obligației de plată, cum s-a ajuns la valoarea ei, ce formule/modalități de calcul s-au folosit șamd” - în accepțiunea sa, elemente de natură a atrage nulitatea acestora – nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestațiilor în condițiile în care formularul deciziei de impunere este reglementat în această formă, neputându-se interveni cu elemente suplimentare celor stabilite de legiuitor, autoritatea fiscală având competențe executive și nicidecum legislative.

De altfel, inclusiv starea de fapt pe care petentul pretinde a-i fi arătată este generată de veniturile obținute de acesta în anii 2014 și 2016, venituri pe care *acesta* le-a declarat autorității fiscale, obligația colaterală a obținerii unor venituri fiind stabilirea impozitelor/contribuțiilor aferente așa cum sunt reglementate conform legislației fiscale.

În concluzie, deoarece nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele contestatarului de natură procedurală, se va proceda la soluționarea pe fond a contestațiilor.

Asupra fondului cauzei, se rețin următoarele:

A. Referitor la capătul de cerere privind Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2014 nr. /15.03.2019, cauza supusă soluționării este dacă domnul X datorează diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de lei, în condițiile în care în cursul anului 2014 a obținut venituri din profesii liberale, declarate ca efectiv realizate chiar de către petent.

În fapt, în anul 2014 petentul X a realizat venituri din profesii liberale, investiții și alte surse.

Pentru anul fiscal 2014 contribuabilul a depus declarația anuală de venit înregistrată sub nr. /21.05.2015 prin care a declarat un venit net impozabil anual în sumă de lei.

În baza acestei declarații și a dispozițiilor art. 296²¹, art. 296²² și art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au emis decizia de impunere anuale pentru stabilirea contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate nr. /15.03.2019 aferentă anului fiscal 2014 prin care au stabilit în sarcina contribuabilului X următoarele:

- venituri din activități independente: lei;
- contribuție anuală CASS datorată: lei;
- obligații stabilite privind plățile anticipate: lei;
- diferențe de CASS rezultată din regularizarea anuală, stabilite în plus: lei.

În drept, potrivit art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările aduse prin O.U.G. nr. 125/2011, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 938 din 30 decembrie 2011 în vigoare pentru anii fiscali 2014-2015:

“Art. 296²¹. - (1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:

- a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale;*
- b) membrii întreprinderii familiale;*
- c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;*
- d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [...].”*

*“Art. 296²². - (2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) este **diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția”**.*

*“Art. 296²⁴. - (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și lit. g) **sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale.***

*(2) **În cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, plățile anticipate prevăzute la alin. (1) se stabilesc de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/declarației privind venitul realizat, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, sau pe baza normelor de venit, potrivit prevederilor prevăzute la art. 83. În cazul***

contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1).

(4) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și g) se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, pentru cei de la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și, respectiv, semestrial, în două rate egale, până la data de 25 septembrie inclusiv și 25 noiembrie inclusiv, pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. g)”.

“Art. 296²⁵. - (1) Declararea 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).

(3) La determinarea venitului anual bază de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate nu se iau în considerare pierderile prevăzute la art. 80.

(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.

(5) Obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale sunt cele stabilite prin decizia de impunere prevăzută la art. 296²⁴ alin. (3).

(6) Plata contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită prin decizia de impunere anuală se efectuează în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei, iar sumele achitate în plus se compensează sau se restituie potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală”.

Conform dispozițiilor legale precitate, în cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) datorată de contribuabilii care obțin venituri din activități independente, procedura de stabilire este similară celei aplicabile în materia impozitului pe venit și se bazează pe aceleași informații/declarații ca și în cazul impozitului pe venit, respectiv:

- în cursul anului fiscal de referință, pe baza declarației de venit estimat sau a declarației privind venitul net realizat în anul precedent, organele fiscale stabilesc obligații de plată anticipată CASS prin decizii de impunere plăți anticipate, cu termene de plată trimestriale, pe care

contribuabilii sunt obligați să le achite până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru;

- după încheierea anului fiscal de referință, pe baza declarației privind venitul realizat aferent aceluși an fiscal depusă de contribuabili, **organele fiscale emit deciziile de impunere anuală prin care stabilesc diferențele de regularizat** pentru CASS, prin deducerea din obligațiile anuale aferente venitului efectiv realizat a obligațiilor de plăți anticipate aferente venitului estimat, care trebuie achitate de contribuabili în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziilor de impunere anuală.

În speță, se constată că organele fiscale au respectat întocmai prevederile legale aplicabile în materie, respectiv au emis în anul 2014 decizie de impunere prin care au stabilit obligații de plăți anticipate de CASS pe baza unor venituri estimate declarate de petent, iar după încheierea anilor fiscali respectivi și depunerea declarațiilor anuale de venit prin care contribuabilul a declarat veniturile efectiv realizate, au emis la începutul anului 2019 și decizia de impunere anuală, prin care au stabilit diferențe de obligații CASS prin regularizare, pe baza procedurii anterior prezentată.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că la stabilirea bazei de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2014 pentru veniturile din activități independente profesii liberale, organele fiscale au luat în considerare venitul net distribuit astfel cum a fost declarat de petent în declarația (D200) depusă la autoritatea fiscală, înregistrată sub nr. /21.05.2015.

De altfel, conform documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că organele de administrare fiscală au luat în considerare plățile anticipate stabilite prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2014 pentru veniturile din activități independente, diferențele stabilite în plus fiind rezultatul agregării obligațiilor fiscale de natura CASS stabilite cu titlu de plățile anticipate stabilite în sarcina petentului.

Concluzionând, organele fiscale centrale din cadrul ANAF au competența stabilirii diferențelor de CASS rezultate din regularizarea anuală aferentă anului 2014 – AJFP Arad având calitatea de organ fiscal de administrare al petentului – rațiunea legală care a stat la baza stabilirii în sarcina petentului a sumei de lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente veniturilor din activități independente, stabilite în plus, fiind prevederile art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, forma aplicabilă în anul 2014.

Din analiza contestației formulată de petent împotriva Deciziei de impunere nr. /15.03.2019, nu rezultă că acesta nu ar fi de acord cu modul de calcul al sumelor reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale

de sănătate aferente veniturilor din activități independente, stabilite în plus, pentru anul 2014, ci în principal petentul nu este de acord cu faptul că anterior emiterii deciziei de impunere nr. /15.03.2019 autoritatea fiscală nu a constatat existența unei datorii în sarcina sa (petentul fiind chiar în situația de a i se restitui suma de lei) motiv pentru care, în accepțiunea sa, „este imposibil juridic ca subsemnatul să am de plată restanțe din anii 2014, când s-au făcut și primit plăți complete/depline inclusiv în anii 2015, 2016, 2017 și 2018”.

Referitor la acest aspect sesizat, învederăm că așa cum rezultă din cuprinsul prezentei, decizia de impunere a fost emisă în interiorul termenului de prescripție reglementat în Codul de procedură fiscală, devenind opozabilă petentului la data comunicării acesteia, în considerarea dispozițiilor exprese consacrate de art. 110 alin. (1) și (2) Cod procedură fiscală.

Astfel, în condițiile în care obligația fiscală în sumă de lei a fost stabilită doar în anul 2019, rezultă că în mod logic nu avea cum să influențeze plățile efectuate în anii 2015, 2016, 2017 și 2018. De altfel, acesta este motivul care a determinat restituirea sumei de lei la care petentul face referire – noțiunile de stabilire și stingere (plată) a obligației fiscale fiind diferite, emiterea unei decizii de impunere fiind în sfera de stabilire a unei obligații fiscale.

Referitor la opinia petentului că emiterea deciziilor de impunere s-a realizat „brusc și peste noapte”, se reține că legislația fiscală nu prevede un termen anume pentru emiterea deciziilor de impunere. Singurul termen aplicabil în situația emiterii deciziilor de impunere contestate este termenul general de prescripție fiscală de 5 ani, astfel că, în materie fiscală, sancțiunea pentru neemiterea/necomunicarea în cadrul acestui termen a titlurilor de creanță fiscală cum sunt deciziile de impunere contestate o reprezintă prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale (art. 112 din Codul de procedură fiscală).

Termenul de 5 ani este un termen prevăzut de dreptul procedural fiscal pentru stabilirea creanțelor, iar Curtea Constituțională a reținut în numeroase decizii că respectarea exigențelor constituționale privind ocrotirea unor interese naționale, de interes general, ce se sprijină pe contribuțiile prin impozite și taxe la cheltuielile publice ale cetățenilor, justifică poziția privilegiată a statului în raport cu celelalte subiecte de drept, sub aspectul protecției acordate drepturilor de creanță fiscală, inclusiv în ceea ce privește termenul de prescripție (Deciziile Curții Constituționale nr. 25/1993, nr. 158/1998, nr. 513/2008, nr. 838/2010 etc.).

Prin urmare, câtă vreme deciziile de impunere prin care s-au stabilit obligațiile fiscale contestate au fost emise și comunicate în interiorul termenului legal de prescripție, susținerea petentului că aceste obligații fiscale au apărut „brusc și peste noapte” ignoră ar. 110 Cod procedură fiscală, astfel că în cauză nu poate fi vorba de vreo sancțiune inexistentă juridic de natură să paralizeze impunerea realizată prin deciziile contestate.

De altfel, legalitatea regularizării CASS de către autoritatea fiscală, în interiorul termenului de prescripție este confirmată în mod constant de instanțele de control judiciar, a se vedea, de exemplu, Hotărârea nr. /2018 a Tribunalului Arad, Decizia civilă nr. /2019 a Curții de Apel Timișoara șamd.

Prin urmare, în raport de dispozițiile legale în vigoare și de documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că în mod legal organele fiscale au stabilit în sarcina petentului suma de lei reprezentând diferențe stabilite în plus de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente aferente veniturilor realizate în anul 2014 declarate de petent conform declarației anuale de venit înregistrată sub nr. /21.05.2015, contestația formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2014 nr. /15.03.2019 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, urmând a fi respinsă ca neîntemeiată în baza prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) **neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;**”.

B. Referitor la capătul de cerere privind Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2016 nr. /03.04.2019, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care contestația este lipsită de interes.

În fapt, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2016 nr. /03.04.2019, prin care nu s-au stabilit în sarcina contestatarului obligații fiscale, ci diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilite în **minus** în sumă de lei.

În drept, potrivit art.268 “Posibilitatea de contestare” și art.269 “Forma și conținutul contestației” din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

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.269 “(...) (2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.(...)”

Din cele ce preced, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate **numai de cel care se consideră că a fost lezat în drepturile sale.**

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neaparat obiectul, **motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.**

În situația de fapt și de drept mai sus prezentată, se reține că petentul se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite obligații la bugetul general consolidat al statului, mai mult au fost stabilite **“diferențe în minus”** emisă conform art.123 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, decizie emisă corect, astfel că în raport de dispozițiile art.268 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, nu a fost lezat prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2016 nr. /03.04.2019.

De altfel, în cuprinsul deciziei de impunere contestate, organele fiscale au reținut că **“Diferența de contribuții stabilită/constatată în minus (Cap. II, rd. 4 b sau rd. 5b) se compensează și/sau se restituie, după caz, potrivit prevederilor legale în vigoare.”**

Potrivit art.280 “Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale” din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei. (...)

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare pentru perioada emiterii actului administrativ fiscal contestat, se reține că Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2016 nr. /03.04.2019 a fost emisă de către organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad, conform

reglementărilor legale în materie, motiv pentru care, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborat cu pct.12.1 lit.d) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în ceea ce privește respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale, care precizează:

“Contestația poate fi respinsă ca: (...)

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim;”,

se va respinge ca **lipsită de interes** contestația formulată de **domnul X** împotriva deciziei de impunere atacate.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 268 alin.(1) și alin. (2), art.269 alin. (2), art. 276, art.279 alin.(1), art. 280 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1 lit. a), pct. 12.1 lit. d) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, în vigoare, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr. 3741/2015 se,

DECIDE

- **respingerea ca lipsită de interes** a contestației formulată de **domnul X** , împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru **anul 2016 nr. /03.04.2019** emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, cu privire la suma de **lei**, reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente rezultate din regularizarea anuală **stabilite în minus, adică de restituit.**

- **respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru **anul 2014 nr. /15.03.2019** emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, pentru suma de **lei** reprezentând diferențe stabilite în plus de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente realizate de petent în anul 2014.

- prezenta decizie se comunică la:

- d-nul X

- AJFP Arad, cu respectarea pct. 7.6 din
OPANAF nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,