

DECIZIA nr. 33 din 27.01.2020
privind solutionarea contestatiei formulata de
doamnaIM
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr.X/15.11.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București, prin Serviciul soluționare contestații 1 a fost sesizată de AS1FP, cu adresa nr. x/11.11.2019, înregistrată la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. x/15.11.2019, asupra contestației formulată de doamnaIM , CNP: x, cu domiciliul în x, sector 1, București.

Obiectul contestației înregistrată la organul fiscal sub nr. x/10.05.2019, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru anul 2015 nr. x /29.03.2019, emisă de AS1FP și comunicată prin UIR în data de 21.04.2019, prin care s-au stabilit diferențe de contribuții sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de x lei **din care contestă suma de x 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 IM .

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

I. Prin contestația formulată doamna IM contesta decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pe anul 2015, invocând în susținere următoarele:

- obligatiile principale cu titlu anticipat au fost întodeauna platite în termen și în cuantumul stabilit de organul fiscal, așa încât în raport de veniturile realizate și declarate în termen diferența de plată pentru anul 2015 cu titlu de CASS este de x lei și nu x lei;

- în ceea ce privesc plățile anticipate decizia corectă aferentă anului 2015 este decizia nr. x /17.02.2015, așa cum rezultă și din adresa nr.x/06.04.2015 emisă de AS1FP;

- având în vedere decizia nr. nr. x /17.02.2015, a achitat trimestrial cu titlu de anticipat contribuții de asigurări sociale de sănătate, în cuantumul stabilit prin decizie, direct la casieria administrației, respectiv în suma totală de x lei;

- întrucât prin decizia finală aferentă anului 2015 nr. x/ 09.01.2017 s-au stabilit obligații finale numai cu titlu de impozit pentru anul 2015 și întrucât nu s-au stabilit și diferențe cu titlu de CASS, cu chitanța seria TS701 nr. x/12.05.2017 a achitat cu acest titlu și suma de x lei;

- prin urmare pentru anul 2015 cu titlu de CASS a achitat suma de x lei și nu suma de x lei cum greșit se reține în decizia contestată la cap. II pct. 3;

În concluzie consideră decizia contestată ca fiind nelegală și netemeinică cu privire la nerecunoașterea în totalitate a obligațiilor fiscale platite cu titlu anticipat în cursul anului 2015.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru 2015 nr. x /29.03.2019, AS1FP a stabilit în sarcina doamnei IM diferențe de contribuții sociale

de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de x lei, din care contribuabila contestă suma de x lei.

III. Față de constatările organului fiscal, susținerile contestatarii, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a emis corect Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2015 nr. x /29.03.2019, în condițiile în care la baza stabilirii diferențelor de CASS rezultate din regularizarea anuală a stat declarația privind veniturile realizate în anul 2015 depusă de contestatară, iar sumele achitate efectiv de contribuabilă se regăsesc în evidența fiscală.

În fapt, conform bazei de date a organului fiscal, doamna IM a realizat în anul fiscal 2015 venituri din activități independente – exercitarea unei profesii libere – avocat. Pentru anul fiscal 2015 contribuabila a depus declarația anuală de venit înregistrată sub nr. x/16.05.2016 prin care a declarat un venit net impozabil anual în sumă de x lei.

În baza declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2015, organul fiscal a emis decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2015 nr. x /09.10.2017, în care este evidențiat venitul net anual în sumă de x lei, venit rotunjit - la regularizarea CASS în suma de x lei, ce se regăsește în Decizia de impunere anuală atactă.

În baza declarației privind venitul realizat și a dispozițiilor art.296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Codul fiscal, organele fiscale din cadrul Administrației Sector 1 a Finanțelor Publice au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2015 nr. x /29.03.2019, prin care au stabilit în sarcina contribuabilei IM următoarele:

- venituri din activități independente: x lei;
- contribuție anuală CASS datorată: x lei;
- obligații stabilite privind plățile anticipate: x lei;
- diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală: x lei.

Se reține ca organul fiscal a avut în vedere la stabilirea diferențelor anuale pentru stabilirea CASS de regularizat, obligația de plată anticipată în suma de x lei, așa cum a fost individualizată prin decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de CASS nr. x /17.02.2015.

Prin contestația formulată doamna IM precizează că a efectuat, plăți aferente CASS în suma totală de x lei (x lei + x lei) conform documentelor anexate în copie în susținerea contestației, considerând diferența de plată pentru anul 2015 cu titlu de CASS în suma de x lei și nu în suma de x lei, așa cum s-a stabilit prin decizia contestată.

În drept, conform art. 352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art. 352. - Aplicarea legii noi și ultraactivarea legii vechi

(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.

(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.”

În ceea ce privește stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate sunt aplicabile prevederile art.296²¹, art.296²², art.296²⁴, art.296²⁵, art.296²⁶ și art.296³¹ din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare anul .2015:

Art. (1) - Prezentul cod stabilește cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj și fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, precizează contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale, precum și modul de calcul și de plată al acestora. Prezentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite, taxe și contribuții sociale. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a convențiilor de evitare a dublei impunerii.

(3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal”.

Art. 2. - (2) Contribuțiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

[...]

b) contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;[...].”

„Art. 296²¹ Contribuabili

(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:**

[...]d) **persoanele care realizează venituri din profesii libere;**”(…);

f) **persoanele care realizează venituri, în regim de reținere la sursă a impozitului, din activități de natura celor prevăzute la art. 52 alin. (1), precum și cele care realizează venituri din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e); (...).”**

„Art. 296²² Baza de calcul

(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.”**(…);

(4) **Pentru persoanele prevăzute la art. art. 296²¹ alin. (1) lit. f), baza de calcul al contribuțiilor sociale este venitul brut stabilit prin contractul încheiat între părți, diferența dintre venitul brut și cheltuiala deductibilă prevăzută la art. 50, venitul din asocieri, valoarea comisioanelor sau onorariile stabilite potrivit legii în cazul expertizelor tehnice judiciare și extrajudiciare, și orice alte venituri obținute,**

indiferent de denumirea acestora, pentru care se aplică reținerea la sursă a impozitului pe venit.”

„Art. 296²⁴ Plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale

(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) și h) **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, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz. [...]**

(3) **În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) se evidențiază lunar, iar plata acestei contribuții se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.**

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

„Art. 296²⁵ Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale

(1) **Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat/ norma de venit prevăzută la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzută la art. 83, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate.**

(2) **Obligațiile anuale de plată ale contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarațiilor menționate la alin. (1), prin aplicarea cotei prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) lit. b¹) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²².**

(4) **Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, precum și încadrarea în plafonul minim prevăzut la art. 296²² alin. (2), (2¹), (2²), (5) și (6) se realizează de organul fiscal competent, prin decizie de impunere anuală.**

(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.**

(7) **Modelul, conținutul, modalitatea de depunere și de gestionare a declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii prevăzută la alin. (1) se aprobă prin ordin comun al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală și al președintelui Casei Naționale de Pensii Publice.”**

„Art. 296²⁶ Cotele de contribuție

(1) **Cotele de contribuție pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²⁴ sunt cele prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3), respectiv:**

b) cota individuală, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate.”

„Art. 296³¹ Plata contribuției

Sumele reprezentând obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilite prin decizia de impunere anuală se achită în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei.”

Din dispozițiile legale precitate reiese că, în cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) datorată de contribuabilii care obțin venituri din activități

independente – profesii libere, 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 veniturii efectiv realizat a obligațiilor de plăți anticipate aferente veniturii estimat, care trebuie achitate de contribuabili, în genere, într-un anumit termen prevăzut de lege de la comunicarea deciziilor de impunere anuală.

În speță, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru 2015 nr. x /29.03.2019, Administrația sector 1 a Finanțelor Publice a stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de x lei, din care contribuabila contesta suma de x lei.

De asemenea, baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate se evidențiază lunar, respectiv prin stabilirea și reflectarea în decizia de impunere a sumelor la nivel de leu, fără subdiviziuni, prin rotunjire la un leu pentru fracțiunile de peste 50 de bani inclusiv și prin neglijarea fracțiunilor de până la 49 de bani inclusiv.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele contribuabilei cu privire la obligația organului fiscal de a înscrive la cap II, rd. 3 din decizia de impunere atacată, sumele achitate de aceasta în cursul anului 2015, având în vedere următoarele considerente:

Faptul că la întocmirea deciziei de impunere **nu s-a luat în calcul plata efectivă a contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate**, așa cum invocă contestatara, **nu poate fi reținută** în soluționarea favorabilă a cauzei, **deoarece în decizia de impunere anuală se cuprind numai obligațiile stabilite privind plățile anticipate (prin decizie de impunere pentru plăți anticipate sau prin reținere la sursă de către plătitorul de venit) și nu plățile efectiv efectuate de contribuabili**.

Referitor la plățile pe care contribuabila afirmă că le-a efectuat cu titlu de CASS pentru anul 2015 (așa cum rezultă din chitanțele depuse la dosarul cauzei), aceasta nu influențează modul de stabilire a diferențelor de contribuții reprezentând CASS regularizate în plus sau în minus prin decizia de impunere anuală, întrucât, pe de-o parte, **formularul** de decizie de impunere anuală (630) **nu cuprinde nicio rubrică cu privire la plățile efectuate**, iar pe de altă parte **plățile efectuate de contribuabil rezultă din analiza fisei de cont a acestuia**.

Potrivit pct. 3, 7, 8 și 9 din Instrucțiunile privind organizarea evidenței pe plătitori - persoane fizice și procedura de închidere și deschidere a evidenței fiscale, aprobate prin O.M.F.P. nr. 46/2001, **în evidența analitică pe plătitori se regăsesc atât obligațiile de plată anticipate și plățile efectuate în contul acestora, cât și diferențele de impozit anual regularizat de plată sau de scăzut, rezultate în**

urma emiterii deciziei de impunere anuala. Pe baza acestei evidente se stabilesc sumele ramase de plata sau eventualele sume platite in plus.

“3. Conturile fiscale personale - plati anticipate pentru persoane fizice cu domiciliul în România - se deschid pentru obligatiile de plata constituite în cursul anului, reprezentând:

(...)

b) plati anticipate pentru venituri din activitati independente;

(...).

7. Obligatiile de plata se înscriu în evidenta fiscala analitica pentru fiecare contribuabil persoana fizica, pe categorii de venit si în cadrul acesteia pe surse, pe baza urmatoarelor documente, dupa caz:

a) deciziile de impunere pentru platile anticipate cu titlu de impozit (...);

f) decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate (...).

8.1. Înregistrarea în evidenta fiscala analitica a operatiunilor de stingere a obligatiilor de plata se realizeaza pe baza documentelor privind:

(...)

b) platile efectuate prin virament bancar sau prin mandat postal;

(...)

9. Informatiile referitoare la platile efectuate în contul obligatiilor bugetare ale persoanelor fizice înscrise în evidenta pe platitori, (...) vor cuprinde numarul si data documentului (...).”

Din analiza situației analitice debite plăți solduri pusă la dispoziție de organul fiscal rezultă următoarele:

- platile in suma totala de x lei efectuate de contribuabilă cu titlu de CASS **se regăsesc în situația analitică debite plăți solduri aferenta anului 2015**, inscrise în contul 111 "Contrib. de asigurări sociale de sănătate datorate de pers. care realizează venituri din activ.independentă și persoanele care nu realizează venituri";

- plata in suma de x lei din 12.05.2017 efectuată de contribuabilă cu titlu de CASS **se regăsește în situația analitică debite plăți solduri aferenta anului 2017**, înscrisă în contul 111 "Contrib. de asigurări sociale de sănătate datorate de pers. care realizează venituri din activ.independentă și persoanele care nu realizează venituri".

- se retine ca decizia de impunere nr. x /29.03.2019, atacata este inscrise in situatia analitica debite plati solduri la codul de cont 460 – contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de persoanele fizice – regularizari, **obligatie ce i s-a adus la cunostinta contribuabilei la data de 21.04.2019, in suma de x lei, pentru care are termen scadent la data de 23.09.2019.**

Drept urmare, conform celor menționate anterior, sumele achitate de contribuabilă se regăsesc în evidența analitică a acesteia, ele pot stinge obligațiile restante în situația în care acestea există, sau obligații viitoare, pot fi compensate cu alte obligații restante, contribuabila putându-se adresa Administrației Sector 1 a Finanțelor Publice, aceasta fiind organul fiscal de administrare competent în rezolvarea acestor aspecte.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice **a procedat corect la emiterea deciziei de impunere anuală pentru anul 2015 nr. x /29.03.2019**, prin care s-au stabilit diferențe de contribuții reprezentând CASS de regularizat în plus în suma de x lei (din care contribuabia contesta suma de x lei), pe baza declarațiilor privind venitul realizat pe anul 2015

depușe de contribuabilă, ținând cont de contribuțiile de asigurări sociale de sănătate reținute cu titlu de plăți anticipate, fapt pentru care **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată**, coroborate cu prevederile art. 276 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căroră "Soluționarea contestației se face în limitele sesizării." și în temeiul dispozițiilor art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul prevederilor legale menționate anterior, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna IM împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate **pe anul 2015 nr. x /29.03.2019** emisă de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice pentru diferența de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de x lei, **din care contestată suma de x lei.**

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