

DECIZIA nr. 26 din 30.01.2018 privind soluționarea
contestației formulată de **ZC**, cu domiciliul în
....., Sector X, București,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG12.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată cu adresa nr.2017, înregistrată sub nr. MBR_REG12.2017 de către Administrația Sector X a Finanțelor Publice cu privire la soluționarea contestației contribuabilului ZC.

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. ctst/2017 îl constituie decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dcass/04.10.2017, emisă de Administrația Sector X a Finanțelor Publice prin care s-a stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de **C 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 domnul ZC.

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

I. Prin contestația formulată și înregistrată sub nr. ctst/2017 împotriva deciziei de impunere nr. dcass/04.10.2017 contribuabilul ZC solicită anularea acesteia pentru suma de C lei pe motiv că prin sentința civilă nr. scvf/13.01.2016 instanța de executare a precizat că nu datorează nicio contribuție CASS anterior datei de 1 iunie 2015.

II. Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dcass/04.10.2017 Administrația Sector X a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina contribuabilului ZC o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de C lei.

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

Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au emis legal decizia de impunere anuală prin care s-a stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală a contribuțiilor aferentă anului 2012 pe baza venitului net impozabil declarat ca efectiv realizat.

În fapt, contribuabilul ZC figurează înscris în evidențele fiscale ale anului 2012 în calitate de persoană care obține venituri din activități independente – exercitarea unei profesii libere – avocați. Pentru anul fiscal 2012 contribuabilul a depus declarația anuală de venit sub nr. dclv/27.05.2013 prin care a declarat un venit net impozabil anual în sumă de VT lei.

În baza acestei declarații și a dispozițiilor art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Codul fiscal, organele fiscale din cadrul Administrației Sector X a Finanțelor Publice au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dcass/04.10.2017, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului ZC următoarele:

- venituri din activități independente: VT lei (din împărțirea venitului de VT lei/12 luni = VL, rotunjit VL lei x 12 luni = VT lei);

- contribuție anuală CASS datorată: C lei;

- obligații stabilite privind plățile anticipate: 0 lei;
- diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală: C lei.

Prin contestația formulată și înregistrată sub nr. ctst/2017 contribuabilul ZC susține că prin sentința civilă nr. scvf/13.01.2016 pronunțată de Judecătoria Sectorului X în dosarul nr. ds/ex/2015 s-a reținut că nu datorează nicio contribuție CASS anterior lunii iunie 2015.

În drept, potrivit art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁴, art. 296²⁵ și art. 296²⁶ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările aduse prin art. I pct. 109 din O.U.G. nr. 125/2011, în vigoare pentru anul fiscal 2012:

"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) **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).**

(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”.

”Art. 296²⁶. - (1) Cotele de contribuție pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ sunt cele prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3), respectiv:

[...]

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

În materia declarării și impunerii veniturilor realizate de persoanele fizice care obțin venituri din profesii libere sunt incidente și prevederile art. 81, art. 82, art. 83 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2012:

”Art. 81. - (1) Contribuabilii, precum și asociațiile fără personalitate juridică, care încep o activitate în cursul anului fiscal sunt obligați să depună la organul fiscal competent o declarație referitoare la veniturile și cheltuielile estimate a se realiza pentru anul fiscal, în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului. Fac excepție de la prevederile prezentului alineat contribuabilii care realizează venituri pentru care impozitul se percepe prin reținere la sursă.

(3) Contribuabilii care în anul anterior au realizat pierderi și cei care au realizat venituri pe perioade mai mici decât anul fiscal, precum și cei care, din motive obiective, estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior depun, odată cu declarația privind venitul realizat, și declarația privind venitul estimat/norma de venit”.

”Art. 82. - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 71 alin. (5), precum și din silvicultură și piscicultură, cu excepția veniturilor din arendare, sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii [...].

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. Nu se datorează plăți anticipate în cazul contribuabililor care realizează venituri din arendare și care au optat pentru determinarea venitulului net în sistem real, plata impozitului anual efectuându-se potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat”.

„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, silvicultură și piscicultură, 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 venitulului.** Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere”.

”Art. 84. - (7) **Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere**, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare”.

În materia emiterii deciziilor de impunere sunt incidente și prevederile art. 46 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform căreia:

”Art. 46. - (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: [...].

(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.

(7) Prin ordin al președintelui A.N.A.F. se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale care se emit, în condițiile alin. (6), de către organul fiscal central”.

În acest sens, a fost emis Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 1.155/2016 privind emiterea prin intermediul centrului de imprimare masivă a unor acte administrative fiscale și procedurale, care prevede:

”Art. 1. Prin prezentul ordin se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale și procedurale, emise de către organele fiscale centrale și tipărite prin intermediul centrului de imprimare masivă, valabile fără semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal central, potrivit legii, și ștampila organului emitent, îndeplinind cerințele legale aplicabile în materie”.

”Art. 2. Actele administrative fiscale și procedurale prevăzute la art. 1 sunt următoarele:

[...]

28. decizie de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate”.

Astfel, 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 curent, pe baza declarației de venit estimat sau a declarației privind venitul net realizat în anul precedent, organele fiscale stabilesc obligații de plată anticipată impozit pe venit și 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, pe baza declarației privind venitul realizat aferent aceluiași an fiscal depusă de contribuabili, organele fiscale emit deciziile de impunere anuală prin care stabilesc diferențele de regularizat impozit pe venit și CASS (obligații aferente veniturii net impozabil anual – obligații de plată anticipată), care trebuie achitate de contribuabili în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziilor de impunere anuală.

În cazul contribuabilului ZC, din documentele existente la dosarul cauzei reiese că acesta a depus declarația anuală de venit aferentă **anului fiscal 2012** sub nr. dclv/27.05.2013 prin care a declarat un venit net anual din activități independente – profesii libere în sumă de VT lei și pentru care **contribuabilul datorează contribuția individuală la asigurările sociale de sănătate (CASS) 5,5%** în sumă de C lei, stabilită prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate nr. dcass/04.10.2017 sub formă de diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus, în condițiile în care **nu au fost stabilite plăți anticipate pentru această contribuție printr-o decizie de plăți anticipate CASS emisă pentru anul fiscal 2012**, astfel că la regularizarea anuală pentru CASS, **diferența de CASS stabilită a rezultat din aplicarea formulei de regularizare, adică:**

”obligația CASS aferentă veniturii net impozabil anual C lei – obligația CASS plăți anticipate 0 lei = diferență CASS rezultată din regularizare C lei”.

Prin urmare, în raport de dispozițiile legale anterior citate și de documentația existentă la dosarul cauzei reiese că organele fiscale din cadrul Administrației Sector X a Finanțelor Publice au emis legal și temeinic decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dcass/04.10.2017 pentru suma de C lei reprezentând diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală aferentă anului 2012.

În privința sentinței civile nr. scvf/13.01.2016 pronunțată de Judecătoria Sectorului X București în dosarul nr. ds/ex/2015 se reține că prin această sentință instanța a admis contestația la executare formulată de domnul ZC împotriva titlului executoriu nr. tlq și a somației din data de 20.07.2015, însă **această soluție nu are legătură cu obligația CASS în sumă de C lei stabilită prin decizia nr. dcass/04.10.2017 în urma regularizării anuale a contribuțiilor sociale pentru anul 2012**, așa cum greșit a înțeles contribuabilul, în condițiile în care **instanța nu a pus în discuție însăși titlurile de creanță** în baza cărora s-a făcut executarea silită, ca acte administrative împotriva cărora nu este admisibilă decât procedura contestației fiscale (considerente – pg. 5 din sentință), ci a reținut doar că la data de 28.01.2014 contribuabilul nu figura cu obligații de plată restante (acesta fiind și motivul anulării actelor de executare, care au privit obligații CASS și accesorii pentru debite cu scadențe la din 2011, 2013, 2014 și 2015).

Or, debitul în sumă de C lei **a fost stabilit în urma regularizării anuale** a contribuțiilor sociale aferente anului 2012, prin decizia de impunere anuală nr. dcass/04.10.2017 emisă de organele fiscale în cadrul termenului legal de prescripție, debit ce **are scadența în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziei**, astfel că acest debit nici nu putea fi apreciat de instanță ca fiind achitat/restant prin judecarea contestației la executare ce a făcut obiectul dosarului nr. ds/ex/2015, din moment ce a fost stabilit și a devenit scadent cu mult după pronunțarea sentinței nr. scvf/13.01.2016.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 81, art. 82, art. 83, art. 84, art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁴, art. 296²⁵ și art. 296²⁶ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările în vigoare pentru anul fiscal 2012, art. 1 și art. 2 pct. 28 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 1.155/2016 privind emiterea prin intermediul centrului de imprimare masivă a unor acte administrative fiscale și procedurale, art. 46 alin. (6) și alin. (7) și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

Respinge contestația formulată de contribuabilul ZC împotriva deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dcass/04.10.2017, emisă de Administrația Sector X a Finanțelor Publice prin care s-a stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de C 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.