



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală

Operator de date cu caracter personal
nr. ANSPDCP 759/2003
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 332

D E C I Z I E nr.3679/18.06.2018

privind modul de soluționare a contestației depusă de **dna IX** înregistrată la A.J.F.P. Timiș sub nr.../23.11.2017 și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR-DGR .../15.03.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de A.J.F.P. Timiș cu adresa nr. .../05.03.2018, asupra contestației formulată de **dna IX**, cu domiciliul în municipiul ... jud.Timiș , CNP ..., împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr.../28.09.2017, emisă de A.J.F.P Timișoara , cu privire la suma de ... lei, reprezentând diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

Contestația a fost înregistrată la A.J.F.P. Timiș sub nr. .../23.11.2017 și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR-DGR .../15.03.2018, fiind depusă în termenul prevăzut de art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării Deciziei contestate, respectiv 10.10.2017, potrivit listei de solicitări duplicate pentru documente imprimabile la Unitatea de Imprimerie Rapidă-confirmări/retururi, existentă la dosarul contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P Timișoara, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta solicită admiterea contestației și dispunerea următoarelor:

In principal:

- anularea Deciziei de impunere nr. .../28.09.2017 in ceea ce priveste stabilirea sumei de ... lei cu titlu de diferenta contributii de asigurari de sanatate aferenta anului 2012 pentru motivele aratate in prezenta;
- suspendarea efectelor deciziei atacate pana la solutionarea irevocabila a acestei contestatii, pentru a preintampina crearea unui prejudiciu subsemnatei prin executarea silita nelegală pornita impotriva subsemnatei;
- efectuarea corectiilor ce se impun prin recalcularea platilor efectuate incepand cu anul 2012 pana in ¹ prezent privind stabilirea contributiilor

de asigurari sociale de sanatate ca urmare a aplicarii eronate a prevederilor legale si refacerea acestora prin aplicarea bazei de calcul prevazuta de lege, respectiv " Venitul declarat nu poate fi mai mic de 35% din ciistigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat si nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig";

- restituirea tuturor sumelor imputate cu titlu de contributii de asigurari de sanatate ca fiind nedatorate prin aplicarea eronata a prevederilor legale, astfel cum prevad dispozitiile legale descrise pe larg in prezenta, coroborate cu art .117 cod procedura fiscala ;

- efectuarea corectiilor ce se impun asupra situatiei analitice a debitelor si platilor in conformitate cu platile efectuate .

In subsidiar :

- efectuarea unei verificari/ expertize contabile cu privire la platile efectuate cu titlu de impozit /contributii de catre subsemnata in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale ;

- efectuarea unei corectii fiscale asupra Deciziei de impunere atacate asupra venitului net realizat in conformitate cu Deciziei de impunere anuala inregistrata sub nr.... din 08.10.2013(anexata) precum si a Declaratiei privind veniturile realizate pentru anul 2012 Formularul 200 inregistrata sub nr.../18.04.2013 ;

- emiterea unei noi Decizii de impunere cu baza de calcul in conformitate cu prevederile legale precum si corectarea venitului net realizat .

Motivele invocate în susținere:

1. Baza lunara de calcul eronata

Ca un prim aspect de nelegalitate, petenta indică nerespectarea temeiul de drept in baza caruia s-a emis decizia de impunere, cu referire la art.296²² Cod fiscal, stabilindu-se baza de calcul lunara la intregul venit realizat, in pofida reglementarilor legale care prevad un plafon maxim la care se stabileste obligatia platii contributiei privind asigurea de sanatate.

Astfel, venitul declarat nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig .

Asadar , avand in vedere castigul salarial mediu brut lunar aferent anului 2012 in cuantum de ... lei, baza lunara de calcul este in cuantum de ... lei, la care se aplica cota de 5,5% reprezentand suma de ... lei, ce reprezinta contributia lunara la asigurarile sociale de sanatate.

In speta, s-a emis decizia de impunere in considerarea bazei lunare de calcul in cuantum de ... lei, avand o contributie lunara la asigurarile sociale de sanatate in cuantum de ... lei.

Petenta mai arată că, in privinta contributiilor la fondul de sanatate, era in vigoare, la perioada la care s-a calculat contributia datorata, Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,coroborat cu HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare si OUG nr.125/2011.

Asadar, raporturile juridice cu privire la contributiile pentru care s-a emis decizia de impunere, sunt supuse reglementarilor legale din momentul in care obligatia a luat nastere, situatie in care emiterea deciziei de impunere atacata incalca principiul neretroactivitatii legii civile prin emiterea acesteia in anul 2017, aplicandu-se alte norme pentru stabilirea bazei lunare de calcul in vederea obligatiei de plata a contributiei privind asigurarile sociale de sanatate.

2. Venitul anual realizat este stabilit in mod eronat

Decizia de impunere atacata este nula si prin prisma stabilirii incorecte a venitului net realizat asupra caruia s-a calculat contributia la asigurarile sociale de sanatate, considerandu-se venitul realizat pentru anul 2012 ca fiind in cuantum de ...lei ori, astfel cum rezulta din Decizia de impunere anuala emisa inregistrata sub nr.... din 08.10.2013(anexata) venitul realizat pentru anul 2012 este in cuantum de ... lei, precum si din Declaratia privind veniturile realizate pentru anul 2012 inregistrata sub n r. .../18.04.2013 .

Baza lunara de calcul al contribuției de asigurari sociale de sanatate datorate bugetului Fondului national unic de asigurari sociale de sanatate pentru persoanele cu statut de PFA o constituie diferenta dintre venitul brut (total venituri incasate) si cheltuielie deductibile (cele efectuate In scopul realizarii veniturilor impozabile), exclusiv cheltuielile reprezentand contributii sociale, stabilita de organul fiscal pe baza declaratiei de venit estimat, depusa de contribuabil .Asadar, Decizia de impunere atacata prevede o alta valoare, ea reprezentand venitul realizat fara a se specifica provenienta acestei valori, total diferita fata de documentele depuse și inregistrate de petenta la AJFP Timiș, aspect ce conduce la anularea deciziei.

3. Necorelarea sumelor achitate in avans eu cele in regularizare

Odata cu preluarea bazei de date de la CASS , AJFP Timis nu a corelat contributiile achitate in avans catre Casa de Asigurari de Sanatate Timiș, mentinand doar suma stipulata in cuantum de 1688 lei ca fiind contributie la asigurarea de sanatate achitata in avans, fara a se considera si celelalte plati efectuate .

Petenta arata ca a achitat contributiile aferente asigurarilor pentru sanatate , astfel cum rezulta din extrasele de cont anexate.

Precizează faptul ca, la momentul preluării platilor pentru contributiile sociale de sanatate ,primele decizii de impunere anuale nu prevedeau o rubrică separata pentru plata contributiilor sociale de sanatate, astfel ca acestea erau achitate de majoritatea contribuabililor in acelasi cont prevazut pentru plata impozitului pe venit .

Consideră ca se impune efectuarea unui punctaj contabil/verificare avandu-se in vedere si situatia analitica ce nu corespunde cu platile efectuate.

4. Efectuarea platilor in plus raportat la cele datorate prin aplicarea eronata a prevederilor legale

Petenta subliniază că prevederile legale in materia stabilirii contributiei la asigurarile sociale de sanatate stabilesc aplicarea cotei de 5,5 % asupra venitului net realizat, avandu-se in vedere plafonul maxim privitor la baza de calcul lunara ca fiind de 5x35% din castigul salarial mediu brut pentru anul la care se impune obligatia de plata.

Astfel, dupa cum se poate observa din declaratiile de impunere anticipate cat si din declaratiile de impunere anuale pentru anii 2012-2017, baza de calcul lunara a fost stabilita in mod eronat, fara a se tine cont de prevederile legale in vigoare, aspect pentru care solicita recalcurarea acestor obligatii fiscale prin aplicarea corecta a prevederilor legale.

In virtutea rolului activ stabilit prin codul de procedura fiscala, se solicita rectificarea si recalcularea deciziilor de impunere estimative si anuale prin aplicarea corecta a prevederilor legale in materia obligatiilor fiscale, petenta invocand in acest sens art.7 din Codul de procedura fiscala . 5. Crearea unui prejudiciu real prin emiterea unei decizii de impunere dupa 5 ani de la data la care acesta trebuia emisa.

ANAF Timis are obligatia legala de a emite Decizia de impunere anuala imediat in anul urmator anului in care s-au realizat veniturile, ca urmare a declaratiei privind veniturile realizate depuse de contribuabil. In acest caz, ANAF a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in cursul anului 2012 , in data de 05.07.2013, Decizie inregistrata sub nr...., omitand a se specifica si contributia aferenta asigurarilor de sanatate.

In conformitate cu prevederile codului de procedura fiscala , Deciziile de impunere anuale trebuie emise anual, avand toate datele necesare emiterii acestora ca urmare a depunerii de catre contribuabil a declaratiilor privind veniturile realizate. Neprocedand astfel , ANAF a asteptat vreme de 5 ani, fara a exista un motiv pertinent pentru depasirea acestui termen , desi sunt norme de procedura de imediata aplicabilitate, creandu-se astfel petentei o grava vatamare prin neaducerea la cunostinta in termenul legal asupra unor obligatii de plata ce au un caracter executoriu imediat .

Decizia de impunere atacata este criticabila si sub aspectul riscului asigurat , decizia de impunere echivaleaza cu solicitarea de a se asigura un risc pentru evenimente din trecut, care nu se mai pot produce, risc neacoperit nici un moment, si de a se calcula majorari de intarziere pentru sume nedatorate.

In consecventa ideii de mai sus, se apreciaza ca in acest mod, prin faptul de a se calcula si stabili contributii si implicit majorari de intarziere, derivate din raporturi juridice de asigurare, pentru evenimente trecute, se incalca aspecte ce tin de natura si esenta contractului/notiunii de asigurare.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 nr. .../28.09.2017, organele fiscale din cadrul A.J.F.P Timis, in baza art.296^22, art.296^25, art.296^27 si art.296^28 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si

completările ulterioare, au stabilit în sarcina petentei suma de ... lei reprezentând diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, se rețin următoarele:

Doamna IX are domiciliul în municipiul ..., jud.Timiș , CNP

În fapt, pentru veniturile nete în sumă de ... lei, obținute de petentă în anul 2012 din activități independente (avocatură), organele fiscale din cadrul A.J.F.P Timiș, în baza art.296²², art.296²⁵, art.296²⁷ și art.296²⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit suma de ... lei reprezentând diferențe stabilite în plus de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală pentru 2012.

1) Referitor la motivele invocate de petentă referitoare la baza lunară de calcul și venitul anual realizat

În drept, sunt incidente prevederile Titlului IX² „Contribuții sociale obligatorii” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile anului 2012, după cum urmează:

“ **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:*

- a) *întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale;*
- b) *membrii întreprinderii familiale;*

.....
d) *persoanele care realizează venituri din profesii libere;*

[...]

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.**

ART. 296²⁴ Plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale

(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.

.....
(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) ...

ART. 296²⁵ Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale

(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.

.....
(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;”

Coroborat cu prevederile de mai sus sunt și cele prevăzute la art.V din OUG 125/ 2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

“(1) Începând cu data de 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(2) Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la alin. (1) pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum și perioadei 1 ianuarie - 30 iunie 2012 cu titlu de contribuții sociale aferente anului 2012 și, totodată, pentru soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade.

(4) Începând cu data de 1 iulie 2012, **casele de asigurări sociale predau organelor fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30**

iunie 2012. Predarea-preluarea se face până la data de 30 septembrie 2012, pe titluri de creanță și pe scadențe, pe baza protocolului de predare-primire și a următoarelor documente [...].”

Potrivit prevederilor art.296²⁵ din Codul fiscal mai sus citat, **stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală .**

În acest sens, au fost emise Ordine ale ANAF referitoare la procedura de stabilire și regularizare a CASS datorată de persoanele fizice, pentru anul 2012 fiind aplicabil OANAF 2130/2013 pentru aprobarea Procedurii de stabilire și de regularizare a CASS datorată de persoanele fizice potrivit cap.II și III ale Titlului IX² Cod fiscal, din care cităm:

„Art.1 - Se aprobă Procedura de stabilire și de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit Cap.II și III ale Titlului IX² din Codul fiscal, prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin. .

Art.2 - Prevederile prezentului ordin se aplică pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată pentru veniturile realizate în anul 2012.

Art.3 - Referirile la Codul fiscal din cuprinsul prezentului ordin reprezintă trimiteri la Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2012.

Anexa

Procedura de stabilire și de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit Cap. II și III ale Titlului IX² din Codul fiscal

I. Dispoziții generale

1. Regularizarea obligațiilor de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează de compartimentul cu atribuții de gestiune registru contribuabili și declarații fiscale persoane fizice din cadrul organului fiscal competent, denumit în continuare compartiment de specialitate.

II. Procedura de stabilire a bazei de calcul al contribuției de asigurări persoanele fizice pentru anul fiscal de referință, potrivit Cap. II al Titlului IX² din Codul fiscal, se realizează potrivit prevederilor art.296²⁵, pe baza declarațiilor de venit depuse de contribuabili, precum și pe baza declarațiilor depuse de plătitorii de venituri.

A. Stabilirea bazei lunare de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, cu excepția veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală

1. Procedura se aplică persoanelor fizice care realizează venituri din activități independente, cu excepția veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală, și anume:

a) venituri comerciale;

b) venituri din profesii libere;

[...]

2. Pentru veniturile impuse în sistem real baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină astfel:

2.1 Se stabilește **venitul anual bază de calcul, pentru fiecare sursă de venit pe baza informațiilor declarate** în următoarele formulare:

a) formularul 200 "Declarație privind veniturile realizate din România", astfel:

Venit anual bază de calcul = venit brut (rd.1) - cheltuieli deductibile(rd.2) - contribuții sociale obligatorii, potrivit legii (rd.2.1);

[...]

2.2. La determinarea venitului anual bază de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate nu se iau în considerare pierderile prevăzute la art.80 din Codul fiscal;

2.3. **Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate se stabilește prin împărțirea venitului anual bază de calcul la 12 luni, în cazul persoanelor care au desfășurat activitate pe parcursul întregului an fiscal de referință, ...**

.....
5. Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele care realizează venituri din activități independente, din mai multe surse, se stabilește prin însumarea, după caz, a bazelor lunare de calcul stabilite potrivit pct.2 - 4.

IV. Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate și regularizarea sumelor datorate cu titlu de plăți anticipate

1. **Contribuția de asigurări sociale de sănătate lunară se stabilește prin aplicarea cotei individuale de contribuție de asigurări sociale de sănătate prevăzute la art. 296¹⁸ alin.(3) lit. b¹) din Codul fiscal, asupra bazei lunare stabilită pentru fiecare categorie de venit prevăzută la Cap.II din prezenta procedură.**

2. Pentru stabilirea obligației anuale de plată reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate se însumează obligațiile lunare stabilite de organul fiscal pentru fiecare categorie de venit.

3. **Plățile anticipate reprezintă suma obligațiilor lunare privind contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilite fie prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate (formular 620), fie sumele datorate de contribuabili conform evidenței fiscale, astfel cum au fost preluate de la Casa Națională de Asigurări de Sănătate, sau, după caz, contribuția de asigurări sociale de sănătate reținută de plătitorul de venit, declarată în formularul 112. .**

4. Contribuția de asigurări sociale de sănătate, pentru persoanele care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 296²⁷ din Codul fiscal ... se stabilește prin aplicarea cotei individuale de contribuție de

asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 296¹⁸ alin.(3) lit. b¹) din Codul fiscal, asupra venitului bază de calcul din toate sursele prevăzute la art. 296²⁷ din Codul fiscal ...”.

Precizăm că OANAF 2130/2013 pentru aprobarea Procedurii de stabilire și de regularizare a CASS datorată de persoanele fizice potrivit cap.II și III ale Titlului IX² Cod fiscal a fost emis pentru aplicarea în concret a dispozițiilor cap.II și III ale Titlului IX² Cod fiscal, având astfel caracterul unui act administrativ cu caracter individual care creează, modifică ori desființează drepturi ori obligații în beneficiul ori sarcina uneia sau mai multor persoane determinate.

În doctrină este unanim acceptat că actele administrative cu caracter normativ sunt adoptate/ emise în scopul organizării executării legii/ dispozițiilor legale, în timp ce **actele administrative cu caracter individual se emit totdeauna exclusiv pentru punerea în aplicare, pentru aplicarea în concret a legii/ dispozițiilor legale**, în cazul de față a dispozițiilor cap.II și III ale Titlului IX² Cod fiscal, așa după cum se precizează și în Decizia nr.9518/2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție- Secția Contencios Administrativ și Fiscal.

Așadar, procedura de regularizare a CASS aferentă veniturilor obținute de contribuabili pe anul 2012 se referă la diferențe de contribuții pentru care Casa de Asigurări de Sănătate a jud.Hunedoara nu mai avea competența să le stabilească, întrucât pentru semestrul I 2012 această instituție a determinat plăți anticipate cu titlu de CASS, transmise organelor fiscale odată cu preluarea, de la 01.07.2012 de către acestea, a competenței de administrare a CASS.

Conform prevederilor OPANAF nr.52/20.01.2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la modelul și conținutul formularului 200 "Declarație privind veniturile realizate din România", cod 14.13.01.13, dna IX depune la organul fiscal teritorial formularul 200 "Declarație privind veniturile realizate din România" pentru veniturile obținute în anul 2012 din activitatea de avocatură, înregistrată sub nr..../18.04.2013, prin care declară un venit net în sumă de ... lei;

Modul de completare și semnificația fiecărui rând din formular sunt explicate în Anexa 2 la Ordin, din care cităm:

“ANEXA 2

INSTRUCȚIUNI

privind completarea și depunerea formularului 200

"Declarație privind veniturile realizate din România", cod 14.13.01.13

1. Depunerea declarației

Declarația se depune de către persoanele fizice care realizează, în mod individual sau într-o formă de asociere, venituri în bani și/sau în natură din România, provenind din:

1.1. activități independente;

1.1.2. venituri din profesii libere - din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii;

3. Completarea declarației

B. DATE PRIVIND VENITUL/CÂȘTIGUL NET ANNUAL

1. VENITURI DIN ACTIVITĂȚI INDEPENDENTE: activități comerciale, profesii libere și drepturi de proprietate intelectuală

a) Activitate desfășurată în mod individual

a.1) În cazul persoanelor fizice care realizează venituri, determinate în sistem real, din activități comerciale, din exercitarea unei profesii libere, precum și venituri din cedarea folosinței bunurilor calificate în categoria venituri din activități independente

Se completează pe baza datelor din evidența contabilă.

rd. 1. Venit brut - se înscrie suma reprezentând veniturile totale în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură încasate în anul de raportare atât din activitatea de bază, cât și din activități adiacente.

rd. 2. Cheltuieli deductibile - se înscrie suma reprezentând cheltuielile efectuate în vederea realizării venitului, cu condiția să fie efectuate în interesul direct al activității, să corespundă unor cheltuieli efective, să fie justificate cu documente și să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite, inclusiv contribuțiile sociale obligatorii plătite, potrivit legii.

rd. 2.1. Contribuții sociale obligatorii, potrivit legii - se înscrie suma reprezentând contribuția de asigurări sociale plătită potrivit legii și plățile anticipate efectuate reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate, deduse potrivit legii.

rd. 3. Venit net anual - se înscrie suma reprezentând diferența dintre venitul brut (rd. 1) și cheltuielile aferente deductibile (rd. 2).

Se completează numai dacă venitul brut este mai mare decât cheltuielile deductibile.”

Potrivit datelor înscrise de petentă în declarația 200, la rd.2.1 „Contribuții sociale obligatorii, potrivit legii “ figurează suma de ... lei , de care organul fiscal este obligat să țină seama la emiterea deciziei de impunere anuală pentru stabilirea CASS, conform prevederilor legale din Codul fiscal mai sus citate , respectiv:

„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...”

Precizăm că datele și sumele înscrise de petentă în formularul 200 se circumscriu prevederilor din finalul acestuia, respectiv:

“Sub sancțiunile aplicate faptei de fals în acte publice, declar că datele înscrise în acest formular sunt corecte și complete.”

Așadar, pe baza informațiilor declarate de petentă, în emiterea deciziei de impunere contestate organul fiscal a aplicat prevederile legale după cum urmează:

- rd.1: venit brut realizat din profesii libere-activități juridice: ... lei;
- rd.2: cheltuieli deductibile : ... lei;
- rd.2.1 : contribuții sociale obligatorii, potrivit legii: ... lei.
- baza de calcul pentru regularizare CASS: venit brut – cheltuieli deductibile + contribuții sociale obligatorii, adică ... – ... + ... = ... lei, respectiv ... lei rezultat din rotunjire, așa cum rezultă din Anexa nr.1 la Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012;
- pentru stabilirea bazei lunare de calcul: ... lei : 12 luni = ... lei
- determinarea CASS lunară : ... lei x 5,5% = ... lei CASS;
- CASS datorată pentru anul 2012: ... lei x 12 luni = ... lei .

Din documentele existente la dosarul cauzei, precum și din baza de date existentă la nivelul AJFP Timiș, rezultă că la 30.06.2012 au fost transmise către organele fiscale obligații de natura CASS privind plăți anticipate pe anul 2012 în sumă de ... lei, instituite de Casa de Sănătate a jud.Timiș, conform Protocolului încheiat și modificărilor la Codul fiscal introduse prin OUG 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel că la punctul II din Decizie intitulat „Determinarea contribuției de asigurări sociale de sănătate”, rândul 3 „Obligații privind plățile anticipate” ,este înscrisă suma de ... lei, în sensul că au fost instituite plăți anticipate de natura CASS pe anul 2012, sumă de care organele fiscale au ținut seama și cu care au diminuat obligația de ... lei.Astfel, suma rezultată de ... lei reprezintă diferență stabilită în plus reprezentând regularizare CASS pe anul 2012.

În ceea ce privește susținerea din contestație, eronată de altminteri, potrivit căreia baza de calcul a CASS nu poate fi mai mare decât echivalentul a de 5 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, precizăm că **această limitare de bază impozabilă se referă la contribuția de asigurări sociale, respectiv CAS**, și nu la CASS, iar textul invocat de petentă face obiectul art.296²² alin.(1) din Codul fiscal:

“ ART. 296²² Baza de calcul

(1) Baza lunară de calcul al **contribuției de asigurări sociale** pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și **nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig**; contribuabilii al căror venit rămas după deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestui venit, respectiv valoarea anuală a normei de venit,

după caz, raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim menționat, nu datorează contribuție de asigurări sociale.”

iar la alin.(2) se precizează:

„ (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.”

Așadar, baza impozabilă în ceea ce privește CAS are o limită superioară care nu poate fi depășită, iar baza impozabilă în ceea ce privește CASS are o limită minimă sub care nu se datorează contribuție.

Referitor la valorile diferite între venitul net realizat de petentă, în sumă de ... lei, declarat prin formularul 200 "Declarație privind veniturile realizate din România" pentru veniturile obținute în anul 2012 din activitatea de avocatură, înregistrată sub nr.../18.04.2013, și baza de calcul pentru CASS pe anul 2012 înscrisă în Decizia contestată în sumă de ... lei, diferență pentru care petenta consideră în mod eronat ca neconformă și nelegală decizia, precizăm că am prezentat anterior modalitatea legală privind determinarea bazei de calcul pentru CASS, care este diferită de cea referitoare la impunerea veniturilor din perspectiva impozitului pe venit.

2) Referitor la motivele invocate de petentă referitoare la sumele achitate cu titlu de CASS

Referitor la plățile cu titlu de CASS efectuate de dna IX, precizăm că, potrivit prevederilor O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aplicabile anului 2012, nașterea obligației fiscale și stingerea ei prin plată sunt două momente diferite, reglementate la art.23 și 24:

“ Art. 23 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(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. 24 Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”

Conținutul acestor articole a fost preluat și în Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, fiind schimbată numerotarea și devenind art.21 și respectiv 22.

Pe cale de consecință, pentru ca o plată să stingă o obligație fiscală, este necesar ca această obligație să fie instituită printr-un titlu de creanță emis în condițiile legii.

Astfel, plățile efectuate de petentă în data de 19.02.2013 în sumă de ... lei și în data de 13.06.2012 în sumă de ... lei, au stins atât obligații fiscale instituite de Casa de Sănătate a jud.Timiș pentru perioada anterioară datei de 01.07.2012, cât și plăți anticipate determinate de organul fiscal.

Pe cale de consecință, în mod neîntemeiat petenta susține că în determinarea obligației fiscale organul fiscal ar fi trebuit să țină seama de plățile efectuate de aceasta, întrucât, așa cum am arătat, dreptul de creanță fiscală se naște odată cu baza de impunere care o generează, prin emiterea unui titlu de creanță, iar stingerea creanței are loc la termenele scadente prevăzute de lege, în funcție de natura creanței.

În ceea ce privește efectuarea unor plăți considerate de petentă în plus față de cele datorate, precizăm că aceste considerente au la bază raportarea petentei la un temei legal necorespunzător, așa cum am detaliat anterior, respectiv invocarea ca aplicabil în speță a art. 296²² alin.(1) din Codul fiscal:

“ ART. 296²² Baza de calcul

(1) Baza lunară de calcul al **contribuției de asigurări sociale** pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și **nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig**; contribuabilii al căror venit rămas după deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestui venit, respectiv valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim menționat, nu datorează contribuție de asigurări sociale.”

În loc de alin.(2) care precizează:

„ (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.”

3) Referitor la motivele invocate de petentă referitoare la crearea unui prejudiciu prin emiterea cu întârziere a deciziei de impunere contestate

Referitor la susținerea petentei din contestație potrivit căreia neemiterea deciziei de impunere anuală imediat în anul următor celui de

realizare a veniturilor îi poate crea neplăceri , precizăm că, potrivit preved.art.91 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil anului 2012, dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel, prin acest “altfel” înțelegându-se întinderea termenului de prescripție și nu raportarea la alte temeuri de drept.

“Art. 91 Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(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.

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.”

În același timp, începând cu 01.07.2012, potrivit prevederilor Titlului IX² „Contribuții sociale obligatorii” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, preluate ulterior și în Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2016, persoanele care realizează venituri din profesii libere au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu excepțiile prevăzute de lege. Astfel, pentru veniturile obținute aceste persoane datorează bugetului general consolidat contribuția de asigurări sociale de sănătate, obligațiile anuale de plată și bazele de calcul putându-se determina pe baza declarațiilor prevăzute de prevederile legale și prin aplicarea cotelor indicate de textul legal.

Așadar, chiar și în lipsa unor titluri de creanță reprezentând decizii de regularizare emise de organul fiscal, persoanele menționate anterior aveau posibilitatea de a face plata acestui tip de obligație fiscală, prevederile legale oferind modalitatea de calcul a acestei creanțe bugetare.Celelalte susțineri referitoare la acoperirea de riscuri și aspecte referitoare la noțiunea de asigurare, nu au legătură cu speța supusă analizei.

Referitor la solicitările petentei din preambulul contestației

a) cu privire la anularea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr..../28.09.2017, pentru suma de ... lei, în considerarea celor prezentate anterior, organul de soluționare constată că solicitarea petentei este nefondată și neîntemeiată, întrucât prevederile legale din Legea

nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală referitoare la nulitatea și anularea unui act administrativ fiscal sunt precise și nu sunt aplicabile speței supusă judecării. Astfel:

“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. 50 Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.”

Deși, în principal, petenta solicită anularea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe

anul 2012 nr.../28.09.2017, organul de soluționare constată că, petenta susține și nulitatea actului administrativ fiscal atacat, „*prin prisma stabilirii incorecte a venitului net realizat asupra căruia s-au calculat CASS ...*”, motiv pentru care în speță sunt incidente prevederile art.49 din Codul de procedură fiscală referitoare la nulitatea actului, mai-sus citate.

Din cele prezentate, organul de soluționare constată că Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr.../28.09.2017, emisă de A.J.F.P Timiș , nu îi sunt aplicabile aceste prevederi, actul administrativ fiscal fiind emis cu respectarea tuturor temeiurilor de drept incidente.

b) cu privire la suspendarea efectelor deciziei de impunere contestate până la soluționarea irevocabilă a contestației, organul de soluționare nu are competența legală de a se pronunța asupra acestui capăt de cerere, în speță fiind aplicabil art.278 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, după cum urmează:

“ *ART. 278 Suspendarea executării actului administrativ fiscal*

(1) *Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.*

(2) **Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contestatorului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune, după cum urmează:**

a) *de 10%, dacă această valoare este până la 10.000 lei;*

b) *de 1.000 lei plus 5% pentru ceea ce depășește 10.000 lei;*

c) *de 5.500 lei plus 1% pentru ceea ce depășește 100.000 lei;*

d) *de 14.500 lei plus 0,1% pentru ceea ce depășește 1.000.000 lei.*

(3) *În cazul suspendării executării actului administrativ fiscal, dispusă de instanțele de judecată în baza prevederilor Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, toate efectele actului administrativ fiscal sunt suspendate până la încetarea acesteia și obligațiile fiscale nu se înscriu în certificatul de atestare fiscală.*

(4) *Prin excepție de la prevederile [art. 173](#), în cazul în care instanța judecătorească de contencios administrativ admite cererea contribuabilului/plătitorului de suspendare a executării actului administrativ fiscal potrivit prevederilor Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, nu se datorează penalități de întârziere pe perioada suspendării. În cazul creanțelor administrate de organul fiscal local, pe perioada suspendării se datorează majorări de întârziere de 0,5% pe lună sau fracțiune de lună, reprezentând echivalentul prejudiciului.*

(5) *Suspendarea executării actului administrativ fiscal dispusă potrivit art. 14 din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, încetează de drept și fără nicio formalitate dacă acțiunea în anulare*

actului administrativ fiscal nu a fost introdusă în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei de soluționare a contestației.”

c) cu privire la efectuarea unor corecții solicitate de petentă prin reconsiderarea obligațiilor fiscale funcție de plățile efectuate, precizăm că, așa după cum am prezentat în considerentele deciziei de soluționare a contestației, temeiurile legale în baza cărora a fost emisă Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr.../28.09.2017 sunt corecte, modul de determinare a bazei de calcul, precum și stabilirea obligației de plată cu titlu de CASS sunt conforme cu prevederile legale aplicabile în materie de CASS, atât din punct de vedere procedural, cât și în ceea ce privește fondul . Astfel că solicitarea petentei este neîntemeiată.

d) cu privire la restituirea unor sume achitate de petentă cu titlu de CASS considerate ca nedatorate, reiterăm faptul că atât stabilirea prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr.../28.09.2017 a sumei de ... lei reprezentând regularizare CASS pe anul 2012 , cât și plățile efectuate de petentă, sunt conforme cu prevederile legale care reglementează modul de constituire, plată și regularizare a CASS, conținute de Codul fiscal.

e) cu privire la efectuarea unor corecții în evidența analitică a organului fiscal, menționăm faptul că orice contribuabil are dreptul de a-și corecta declarațiile fiscale în termenul de prescripție, cu excepțiile prevăzute de lege, conform prevederilor art.105 Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 105 Corectarea declarației fiscale

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

(2) Declarația informativă poate fi corectată de către contribuabil/plătitor indiferent de perioada la care se referă.

(3) Declarațiile prevăzute la alin. (1) și (2) pot fi corectate prin depunerea unei declarații rectificative.”

f) în ceea ce privește efectuarea unei expertize contabile cu privire la plățile efectuate de petentă față de obligațiile datorate, în speță sunt aplicabile prevederile art.63 și 73 Cod procedură fiscală, care prevăd:

“ART. 63 Expertiza

(2) Contribuabilul/plătitorul poate să numească un expert pe cheltuiala proprie.

ART. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate

organului fiscal.”

Potrivit celor de mai sus, petenta are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal, putând numi în acest scop un expert .

Conform Hotărârii Nr. 13 din 26 august 2011 pentru modificarea Normelor privind realizarea de expertize fiscale la solicitarea instanțelor judecătorești, organelor de cercetare penală, organelor fiscale sau a altor părți interesate, aprobate prin Hotărârea Consiliului superior al Camerei Consultanților Fiscali nr. 13/2008, emisă de Camera Consultanților Fiscali și publicată în Monitorul Oficial Nr. 715 din 11 octombrie 2011,

„Expertizele fiscale pot fi efectuate numai de către consultanții fiscali - membri activi ai Camerei Consultanților Fiscali, așa cum sunt definiți la art. 15 din Ordonanța Guvernului nr. 71/2001 privind organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală, aprobată cu modificări prin Legea nr. 198/2002, cu modificările și completările ulterioare.

Expertizele fiscale judiciare pot fi efectuate doar de către persoanele fizice consultanți fiscali, iar cele extrajudiciare, și de către societățile comerciale de consultanță fiscală.”

Astfel, solicitarea petentei referitoare la efectuarea unei expertize contabile nu are suport legal, atâta timp cât , pentru respectarea legalității procedurilor fiscale prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a altor drepturi și obligații privind impozitele, taxele și contribuțiile ce fac obiectul veniturilor la bugetul consolidat al statului, cadrul profesional îl constituie **expertiza fiscală**, reglementată de actul normativ mai sus citat.

În acest sens s-au pronunțat și instanțele naționale, prezentând extras din jurisprudența Curții de Apel Timișoara și Oradea:

- Decizia nr.12446/03.12.2013 a Curții de Apel Timișoara:

„ Începând cu data de 01.01.2005, numai experții consultanți fiscali sunt competenți să efectueze expertize având ca obiect determinarea obligațiilor fiscale ale contribuabililor.

În condițiile în care expertiza efectuată în cauză nu a fost întocmită de o persoana având calitatea de expert consultant fiscal-această expertiză este lovită de nulitate, fiind efectuată de o persoana care nu avea competența legală în domeniul supus expertizei.

...expertiza contabilă efectuată în cauză este nulă în ceea ce privește constatările privind obligațiile fiscale, fiind vorba de un mijloc de probă administrat cu nerespectarea dispozițiilor legale privind competența specializată și limitată a experților judiciari.”

- Decizia nr.346/CA/3.05.2010 a Curții de Apel Oradea - Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal

„ Din partea introductivă a raportului de expertiză efectuat în cauză rezultă că experta este posesoare a carnetului emis de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizași din România nr.11716/1996, că este

înscrisă sub același număr în Tabelul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România și că deține autorizația de exercitare a profesiei de expert contabil, seria E 08001/2009.

.....
Potrivit cap.II pct.5) I din HG nr.13/2008, în partea introductivă, expertiza fiscală trebuie să cuprindă informații privind identificarea consultanților fiscali, constând în: numele și prenumele consultantului fiscal, domiciliul acestuia, numărul carnetului de consultant fiscal și poziția din Tabelul Camerei Consultanților Fiscali .

Expertizele fiscale judiciare pot fi efectuate numai de către persoanele fizice consultanți fiscali.

Cum, în speță expertiza judiciară fiscală nu a fost efectuată de către o persoană fizică, consultant fiscal, instanța apreciază că acest raport este nul.”

Având în vedere motivele prezentate, considerăm că efectuarea în cauza dedusă judecății a unei expertize contabile se situează în afara cadrului legal care reglementează în materie, respectiv Hotărârii Nr. 13 din 26 august 2011 pentru modificarea Normelor privind realizarea de expertize fiscale la solicitarea instanțelor judecătorești, organelor de cercetare penală, organelor fiscale sau a altor părți interesate, aprobate prin Hotărârea Consiliului superior al Camerei Consultanților Fiscali nr. 13/2008.

g) În ceea ce privește efectuarea unor corecții fiscale asupra Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr..../28.09.2017, precum și emiterea unei noi decizii a cărei bază de calcul pentru CASS să fie aceeași cu baza de impunere înscrisă în formularul 200 "Declarație privind veniturile realizate din România", facem precizarea că aceste solicitări sunt neîntemeiate, neconforme cu temeiurile legale care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere anuală nr..../28.09.2017 și nu reflectă starea de fapt fiscală a petentei.

Pe cale de consecință și în considerarea celor prezentate, se constată că în mod legal organele fiscale au determinat în sarcina petentei obligația achitării sumei de ... lei, argumentele și motivele aduse de petentă nefiind de natură să modifice cele înscrise în Decizia contestată.

Față de cele prezentate și în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia „ Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„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”, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere anuală nr. .../28.09.2017 pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 privind suma de ... lei reprezentând regularizare CASS pe anul 2012.

Având în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei și în temeiul prevederilor art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1.Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de dna IX împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .../28.09.2017, emisă de A.J.F.P Timiș , cu privire la suma de ... lei, reprezentând diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- dna IX, cu domiciliul în municipiul Timișoara, ..., jud.Timiș;
- DGRFP Timisoara - A.J.F.P Timiș, cu aplicarea prevederilor 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 Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL