

**DECIZIA nr. 463 / 18.06.2019**  
privind solutionarea contestatiei formulată de domnul **X**,  
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR\_REG x/07.05.2019

Directia Generală Regională a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizată de către organele fiscale din cadrul Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice cu adresa nr. x/08.04.2019, înregistrată la D.G.R.F.P.B sub nr. MBR-REG x/07.05.2019, cu privire la contestatia formulată de domnul **X**, cu domiciliul în Bucuresti, Str. C D nr. , bl. N , sc. , et. , ap. , sector 4.

Obiectul contestatiei, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. x/29.03.2019, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate pe anul 2014 nr. x/01.03.2019, emisă de organele fiscale din cadrul Administratiei Sector 4 a Finanelor Publice, prin care organele fiscale au stabilit în sarcina contribuabilului o diferență de contributii rezultate din regularizarea anuală stabilite in plus in sumă de y lei.

Constatând că, în spetă, sunt întrunite conditiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) si art. 272 alin. (1) si alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generală Regională a Finantelor Publice Bucuresti este investită să solutioneze contestatia formulată de domnul **X**.

Procedura fiind indeplinită s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Prin contestatia formulata impotriva deciziei de impunere pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2014 contribuabilul considera ca in mod eronat au fost stabilite diferente de contributii la sistemul de sanatate in plus de y lei, deoarece pe parcursul anului 2014 a achitat suma de p lei pentru trimestrul 1+2 2014.

Mai mult la nivelul anului 2016 au fost regularizate datoriile la impozitul pe venit si contributiile la sistemul de sanatate pentru 2014 in suma de t lei si depune pentru conformitate chitantele TS10 nr. x/30.04.2014 si TS704 nr. x/02.03.2016.

In concluzie, contestatarul solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei de impunere anuala pe anul 2014 ca netemeinica si nelegala.

**II.** Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2014 nr. x/01.03.2019, organele fiscale din cadrul Administratiei Sector 4 a Finanelor Publice au stabilit în sarcina domnului X o diferență de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilita in plus în suma de y lei.

**III.** Fată de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarului, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizată si documentele existente in dosarul cauzei se retin 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 2014 nr. x/01.03.2019, în condițiile în care la baza stabilirii diferențelor de CASS rezultate din regularizarea anuală a stat declaratia privind veniturile realizate în anul 2014 "D200" depusă de contestatar, iar în decizia atacata se regasesc obligatiile privind platile anticipate si nu viramentele efectiv efectuate.*

**In fapt**, conform bazei de date a organului fiscal, domnul X a realizat în anul fiscal 2014 venituri din activități independente – profesii libere (avocat), pentru care a declarat un venit net anual realizat în sumă de t lei în baza declaratiei privind veniturile realizate din Romania "D200" nr.x/14.05.2015.

În baza declaratiei privind venitul realizat și a dispozițiilor art.296<sup>22</sup>, art. 296<sup>25</sup>, art. 296<sup>27</sup> și art. 296<sup>28</sup> din Codul fiscal, organele fiscale din cadrul Administrației Sector 4 a Finantelor Publice au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2014 nr. x/01.03.2019, prin care au stabilit în sarcina contribuabilului X următoarele:

- total baza de calcul: t lei;
- contribuție anuală CASS datorată: y+1 lei;
- **obligatii stabilite privind plățile anticipate: p lei;**
- diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală: y lei.

Prin contestația formulată contestatarul susține ca datoriile privind contribuțiile la sistemul de sanatare pentru 2014 au fost achitate.

**În drept**, potrivit art. 1, art. 2, art. 296<sup>21</sup>, art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>24</sup> și art. 296<sup>25</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2013:

**"Art. 1 – (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 impuneri.

**(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. 296<sup>^</sup>21 - (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; [...]"**.

**"Art. 296<sup>^</sup>22 - (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. 296<sup>^</sup>21 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. 296<sup>^</sup>24 - (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296<sup>^</sup>21 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. [...]

(4) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la 296<sup>^</sup>21 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. 296<sup>^</sup>25 - (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) 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 cotei prevăzute la art. 296<sup>^</sup>18 alin. (3) lit. b<sup>^</sup>1) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296<sup>^</sup>22 alin. (2) și (4<sup>^</sup>1).

(5) Obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale sunt cele stabilite prin decizia de impunere prevăzută la art. 296<sup>^</sup>24 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".

În materia declarării și impunerii veniturilor realizate de persoanele fizice care obțin venituri din activități independente sunt incidente și prevederile art. 83 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2013:

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

venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere”.

Din dispozițiile legale precizate 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 aceluși 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 X din documentele existente la dosarul cauzei și din precizările organului fiscal rezultă următoarele:

Conform bazei de date a organului fiscal, în anul 2014 domnul X a realizat venituri din activități independente – profesii libere (avocat) pentru care a declarat un venit net anual realizat în sumă de t lei în baza declarației nr. x/14.05.2015.

Din baza de date a organului fiscal rezultă ca urmare prelucrării declarațiilor privind veniturile estimate/norme de venit pe anul 2014 nr. x/26.02.2014, respectiv nr. x/20.05.2014, Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice a emis decizia de impunere privind plățile anticipate pe anul 2014 nr. x/26.02.2014, prin care a stabilit plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de p lei, respectiv decizia de impunere privind plățile anticipate pe anul 2014 nr. x/28.05.2014, prin care a stabilit plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate (față de impunerea anterioară) în sumă de p lei repartizată pentru termenul de plată aferent trimestriului I 2014, respectiv 25.03.2014.

CASS în sumă de p lei se regăsește în decizia atacată la cap.II. rd.3 - Obligații privind plățile anticipate.

În baza declarației privind venitul realizat pe anul 2014, organul fiscal a emis decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice anul 2014 nr. x/30.06.2015, prin care a stabilit impozit pe venitul net anual impozabil datorat în sumă de v lei calculat la un venit net anual în sumă de t lei, obligații privind plățile anticipate în sumă de p lei, rezultând o diferență de impozit din regularizarea anuală în plus în sumă de v lei.

În baza declarației privind venitul realizat și a dispozițiilor art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>25</sup>, art. 296<sup>27</sup> și art. 296<sup>28</sup> din Codul fiscal, organele fiscale din cadrul Administrației Sector 4 a Finanțelor Publice au emis decizia de impunere anuală pentru

stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2014 nr. x/01.03.2019, prin care au stabilit în sarcina contribuabilului următoarele:

- venituri din activități independente: t lei;
- contributie anuală CASS datorată:  $y+1$  lei ( $t \text{ lei} : 12 \text{ luni} = y1 \text{ lei} \times 5,5\% = y1 \text{ lei}$ ;  $y1 \times 12 = y+1 \text{ lei}$ );
- **obligatii stabilite privind plățile anticipate: p lei;**
- diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală: y lei.

Prin urmare, în cuprinsul deciziei de impunere nu există rubrica privind platile efectuate de contribuabil în contul platilor anticipate cu titlu de CASS, la rd. 3, cap 2 fiind menționate "Obligațiile privind platile anticipate", astfel cum au fost individualizate prin titluri de creanță (declarații și/sau decizii de impunere).

În ceea ce privește platile efectuate de contribuabil se reține că acestea se regăsesc înscrise în evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora organizată de AS4FP, conform art.110<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, respectiv art.152 din Legea nr.207/2015 Codul de procedura fiscală, în vigoare pe perioada supusă impunerii, sumele respective fiind avute în vedere la stingerea obligațiilor înregistrate în evidența fiscală, atât a obligațiilor fiscale curente cât și a obligațiilor fiscale restante.

Prin decizia contestată se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate CASS în anul 2014; or, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în anul 2014 AS4FP a stabilit prin decizia de impunere privind platile anticipate pentru anul 2013 și nr. x/28.05.2014 (prin care s-au modificat obligațiile privind platile anticipate stabilite prin decizia de impunere nr. x/26.02.2014), contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **p lei**, suma ce se răgăsește în decizia atacată la cap. II rd.3 ca obligație privind platile anticipate ce se deduce din CASS regularizată și în raport de care se efectuează regularizarea anuală.

Ca atare, ținând cont de faptul că **prin "obligatii privind plățile anticipate" se înțeleg sumele datorate în baza unor titluri de creanță** emise și comunicate contribuabililor (stabilite pe baza unor date estimate la începutul anului fiscal, și nu pe baza veniturilor efective realizate de contribuabili) **și nicidecum plățile efective realizate de contribuabili pentru stingerea acestor obligatii**, precum și de situația de fapt anterior relevată, motivațiile contribuabilului privind platile efectuate sunt neîntemeiate, deoarece orice plată se efectuează numai în baza unui titlu de creanță, în caz contrar suma este susceptibilă a fi restituită la cerere.

Mai mult, în ceea ce privește invocarea viramentului în suma de s lei din data de 02.03.2016 se precizează faptul că, în primul rând suma a fost achitată cu titlu de regularizare impozit pe venit și nu CASS, iar în al doilea rând având în vedere că regularizarea CASS aferentă anului 2014 a fost efectuată prin decizia de impunere anuală nr. x/01.03.2019, contestată, aceasta suma nu putea să reprezinte regularizarea CASS.

Rezultă că AS4FP a emis corect Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru 2014 nr. x/01.03.2019, prin care s-au stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de y lei, motiv pentru care, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată.

Pentru considerentele ce preced si în temeiul art. 1, art. 2, art. 83, art. 296<sup>21</sup>, art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>24</sup> si art. 296<sup>25</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările în vigoare pentru anul fiscal 2013 si art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

## **DECIDE**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulată de domnul X împotriva deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2014 nr. x/01.03.2019 emisă de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice pentru diferenta de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de y lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac si poate fi contestată in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.

