

DECIZIA nr. 2228 / 30.01.2019

privind contestația formulată de d-na X, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara
sub nr. TMR_DGR .../11.12.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Birou R.C.D.F.P.F., cu adresa nr. .../27.11.2018 înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR .../11.12.2018, asupra contestației formulate de

X,
CNP: ...
cu domiciliul în loc.

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara sub nr. .../22.11.2018 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR .../11.12.2018.

Petenta X contestă Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. ... din 26.09.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara.

Suma contestată este în cuantum de ... lei înscrisă în Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../26.09.2018, reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 rezultate din regularizarea anuală.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, av. ..., la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială, în original, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../26.09.2018, respectiv data de 02.10.2018, și data depunerii contestației, respectiv 16.11.2018 (conform ștampilei Oficiului Poștal aplicată pe plicul cu care a fost transmisă contestația), contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

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

I. Petenta X contestă Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. ... din 26.09.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice

Hunedoara, solicitând constatarea deciziei contestată ca fiind netemeinică și nelegală, pentru următoarele motive:

1.1. *Nulitatea decizei* pentru nerespectarea dispozițiilor legale prevăzute la art. 46 și 97, raportat la art. 49 din Legea 207/2015 privind mențiunile obligatorii pe care aceasta trebuie să le îndeplinească, respectiv: motivele de fapt, semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent, mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.

Decizia atacată nu este însoțită de înscrisurile care stau la baza luării acesteia de către organul fiscal, respectiv, toate actele predate de casa de asigurări sociale în baza protocoalelor de predare - primire încheiate între aceste instituții, conform dispozițiilor art. 5, pct. 4 din OUG 125/2011.

1.2. *Nulitatea decizei* datorită faptului că aceasta are caracterul unei decizii de impunere *rectificative* care nu se regăsește în mod expres în dispozițiile art. 93 alin. (2) din Legea 207/2015 care stabilește în mod concret care sunt modalitățile în care se stabilesc de către organul fiscal competent creanțele fiscale, acestea fiind:

"a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Prima modalitate presupune depunerea declarației de impunere de către contribuabil în termenele și condițiile stabilite de legislația în vigoare, aceasta fiind urmată de emiterea deciziei de impunere de către organul fiscal competent. Cea de-a doua modalitate se referă la emiterea deciziei de impunere de către organul fiscal în situațiile în care acesta nu a depus o declarație de impunere, respectiv în celelalte cazuri prevăzute de lege.

Prin raportare la dispozițiile art. 106 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se constată că situațiile care reclamă direct emiterea deciziei de impunere de către organul fiscal sunt următoarele:

- ipoteza stabilirii din oficiu a bazei de impozitare și a creanței fiscale aferente acesteia, în situația nedepunerii declarației fiscale de către contribuabil;

- ipoteza stabilirii din oficiu a bazei de impozitare și a creanței fiscale aferente acesteia, în situația în care organul fiscal nu poate determina situația fiscală corectă și exactă a contribuabilului din evidentele contabile ale acestuia, din declarațiile sale sau din celelalte documente ale acestuia, care sunt incomplete, incorecte sau lipsesc.

În opinia petentei, modul în care a înțeles organul fiscal să emită astfel de decizii contravine principiilor stabilite la art. 3 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, respectiv, al *certitudinii, justeții și predictibilității impunerii*.

1.3. *Nulitatea deciziei* deoarece a fost întocmită cu încălcarea normelor de competență având în vedere art. 5, al. 7 din OUG 125/2011 prin care competența de rectificare a creanțelor predate la ANAF și de soluționare a contestațiilor privind actele administrative s-a prorogată până la data de 30.06.2014.

2. *Tardivitatea emiterii deciziei*, raportat la faptul că la data de 04.08.2015 a solicitat organului fiscal certificat de atestare fiscală prin care s-a stabilit că nu datorează nici o sumă bugetului consolidat al statului, data la care presupusa obligație privind plata CASS era cunoscută de către ANAF cel târziu la data 30.06.2018. Ori la data de 13.11.2014 Întreprinderea Individuală X a fost radiată de la Registrul Comerțului.

Împreună cu contestația formulată petenta a depus în fotocopie, următoarele documente:

- CI
- decizia de impunere contestată
- certificat de atestare fiscală nr. .../04.08.2015;
- certificat de radiere eliberat la data de 13.11.2014, în baza Rezoluției nr. ... din 12.11.2014 din Dosar nr. .../11.11.2014 a Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. ... din 26.09.2018, cod 630, emisă de AJFP Hunedoara, organele fiscale, în baza art. 296²², 296²⁵, 296²⁷ și 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina petentei o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de ... lei, pentru veniturile din activități independente obținute de petentă în anul 2013.

III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele invocate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se rețin următoarele:

Referitor la nulitatea actului atacat pe motiv că decizia contestată nu respectă dispozițiile legale prevăzute la art. 46 și 97, raportat la art. 49 din Legea 207/2015 privind mențiunile obligatorii pe care aceasta trebuie să le îndeplinească, respectiv: motivele de fapt, semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent, precum și mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului, învederează petentei că în cauză sunt incidente dispozițiile exprese ale art. 46 alin. (2) și (6) și art. 49 Cod procedură fiscală:

“ART. 46 Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

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

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

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.*

(...)

(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.”, în condițiile în care, decizia contestată a fost emisă conform alin. 2 al art. 46 Cod procedură fiscală și tipărită prin intermediul Centrului de Imprimare Masivă Vâlcea. (...).”

De asemenea, potrivit art. 49 din Legea 207/2015 Cod procedură fiscală:

„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.

Din cuprinsul textelor legale precitate rezultă că elementele precizate art. 49 alin. (1) din Legea 207/2015 Cod procedură fiscală formează conținutul actului administrativ fiscal, fără ca textul de lege să conțină vreo mențiune cu privire la obligativitatea sau conținutul său propriu-zis al fiecărui element în parte.

Așa cum este dezvoltată în doctrina juridică teoria nulității actelor juridice „vom folosi noțiunea de **nulitate absolută pentru a evoca nulitatea care intervine atunci când este încălcată o condiție de legalitate de mare importanță**, ce se stabilește în concret în funcție de dispozițiile normelor juridice care conturează regimul juridic al actului administrativ în discuție, iar noțiunea de anulabilitate pentru a desemna nulitatea care intervine pentru nerespectarea unei condiții de legalitate de mai mică importanță” (Antonie Iorgovan, *Tratat de drept administrativ*, vol. II, Editura All Beck, București, 2002, p. 75).

Astfel, legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea absolută a actelor, ele fiind enumerate la art. 49 din Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, numai pentru lipsa numelui, prenumelui și calității persoanei împuternicite a organului fiscal, numelui și prenumelui ori denumirii contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absolută, vătămarea contribuabilului fiind prezumată, iar constatarea nulității putând fi efectuată chiar și din oficiu, fără a fi necesară cererea contribuabilului.

Cât privește lipsa ori înscrierea eronată a celorlalte elemente din conținutul actului administrativ fiscal, precum și nerespectarea unor reguli privind condițiile procedurale legate de emiterea actului nu este sancționată cu nulitatea absolută, ci pot determina anulabilitatea actului, așa cum s-a arătat și în literatura de specialitate (D. Dascălu, C. Alexandru, *Explicațiile teoretice și practice ale Codului de procedură fiscală*, Editura Rosetti, București, 2005, p. 129-130).

Astfel, pentru a fi lovite de nulitate (relativa), având în vedere prevederile art. 175 alin. (1) din Codul de procedura civila coroborat cu art. 3 alin. (2) din Codul de procedura fiscala, aprobat prin Legea 207/2015, actul administrativ fiscal „este lovit de nulitate daca prin nerespectarea cerinței legale s-a adus părții o vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin desființarea acestuia”.

Astfel, în ceea ce privește susținerea petentei conform căreia *actul atacat nu cuprinde mențiunile obligatorii pe care aceasta trebuie să le îndeplinească, respectiv: motivele de fapt, semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent, precum și mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului*, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../26.09.2018, comunicata petentei la data de 02.10.2018 prin intermediul Unității de Imprimare Rapidă Vâlcea, cuprinde toate elementele prevăzute de legislația în vigoare, inclusiv cele prevăzute la art. 49 din Codul de procedura fiscala, aprobat prin Legea 207/2015, susținerile privind nulitatea deciziei fiind nejustificate și vădind o interpretare formalista a dispozițiilor legale aplicabile (**actul administrativ fiscal nu este afectat de o gravă și evidentă eroare**), drept pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la nulitatea actului atacat pe motiv că decizia atacata nu este însoțită de înscrisurile care stau la baza luării acesteia de către organul fiscal, respectiv, toate actele predate de casa de asigurări sociale în baza protocoalelor de predare - primire încheiate între aceste instituții, conform dispozițiilor art. 5, pct. 4 din OUG 125/2011, precum și că a fost emisă cu încălcarea normelor de competență conform art. 5, al. 7 din OUG 125/2011 prin care competența de rectificare a creanțelor predate la ANAF și de soluționare a contestațiilor privind actele administrative s-a prorogată până la data de 30.06.2014, învedereăm petentei că, potrivit Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 125/2011, începând cu 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii reglementate prin Codul Fiscal și datorate de persoanele fizice revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF).

Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de către aceste persoane, 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.

Începând data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale au obligația de a preda organelor fiscale din subordinea ANAF, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, stabilite și neachitate până la 30 iunie 2012, obiectul predării-primirii constituindu-l printre altele și **înscrisurile, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii, **titlurile de creanță, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrisuri întocmite în acest sens) și situația soldurilor contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../26.09.2018, a fost emisă în conformitate cu art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările aduse prin O.U.G. nr. 125/2011, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 938 din 30 decembrie 2011 în vigoare pentru anul fiscal 2013, pe cale de consecință, afirmațiile petentei nu au relevanță în cauza dedusă judecătii, alegațiile reprezentantului legal al petentei referitor la „caracterul rectificativ” al deciziei contestate, neavând vreun suport legal, în considerarea principiului general de drept *ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus*.

Referitor la fondul cauzei, cauza supusă soluționării este dacă d-na X, titular al Întreprinderii Individuale X, datorează diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de ... lei, în condițiile în care în cursul anului 2013 a obținut venituri din activități independente, declarate ca efectiv realizate chiar de către petentă.

În fapt, în anul 2013 petenta Întreprinderea Individuala X a realizat venituri din activități independente, respectiv lucrări de instalații electrice, **data începerii activității fiind data de 20.08.2013.**

Pentru anul fiscal 2013 contribuabila a depus declarația privind veniturile realizate din România pe anul 2013, înregistrată sub nr. .../08.05.2014, prin care a declarat un venit net impozabil anual în sumă de ... lei.

În baza acestei declarații și a dispozițiilor art. 296²¹, 296²², 296²⁵, 296²⁷ și 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara au emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../26.09.2018, prin care s-a **stabilit în sarcina petentei** o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de ... lei, pentru veniturile din activități independente

obținute de petentă în anul 2013, astfel:

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

De asemenea, în Anexa la Decizia de impunere anuală nr. .../26.09.2018, intitulată "Situatie privind stabilirea contribuției lunare de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile de la pct.l.1 din decizia nr. ... pe anul 2013", este prezentat modul de calcul al contribuției lunare de asigurări sociale de sănătate, aferentă veniturilor obținute în 2013. Astfel:

- baza lunară de calcul: ... lei : 5 luni = 20.742 lei/lună;
- determinarea CASS lunară: 20.742 lei/lună x 5,5% = 1.141 lei/lună;
- CASS datorată pentru anul 2013: 1.141 lei/lună x 5 luni = ... lei.

În drept, potrivit art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările aduse prin O.U.G. nr. 125/2011, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 938 din 30 decembrie 2011 în vigoare pentru anul fiscal 2013:

"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”.

În materia declarării și impunerii veniturilor realizate de persoanele fizice care obțin venituri din activități independente 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 2013:

“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 venitului 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 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”.

“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”.

Din dispozițiile legale precitate reiese că, în cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) datorată de contribuabilii care obțin venituri din activități independente – venituri din activități comerciale, 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 venitulului net impozabil anual – obligații de plată anticipată), care trebuie achitate de contribuabili în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziilor de impunere anual.

Rezultă, aşadar, că în cursul anului 2013 administrarea contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente s-a aflat în administrarea autorității fiscale, în mod similar celei aplicabile în materia impozitului pe venit, și anume: în cursul anului, plăți anticipate de CASS pe baza venitulului estimat și, după încheierea anului fiscal, diferențe rămase de achitat pe baza venitulului net anual, în raport de declarațiile depuse de contribuabili și de deciziile de plăți anticipate emise pentru contribuabili.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că la stabilirea bazei de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 pentru veniturile din activități independente, respectiv veniturile din lucrări de instalații electrice, organele fiscale au luat în considerare venitul net în sumă de 103.711 lei declarat de petentă în declarația D200/2013, înregistrată la autoritatea fiscală sub nr. .../08.05.2014, rezultând o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de ... lei, pentru veniturile din activități independente obținute de petentă în anul 2013, astfel:

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

Conform Anexei la Decizia de impunere anuală nr. .../26.09.2018, intitulată "Situatie privind stabilirea contribuției lunare de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile de la pct.I.1 din decizia nr. ... pe anul 2013", este prezentat modul de calcul al contribuției lunare de asigurări sociale de sănătate, aferentă veniturilor obținute în 2013. Astfel:

- baza lunară de calcul: ... lei : 5 luni = 20.742 lei/lună;
- determinarea CASS lunară: 20.742 lei/lună x 5,5% = 1.141 lei/lună;
- CASS datorată pentru anul 2013: 1.141 lei/lună x 5 luni = ... lei.

De altfel, conform documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că organele de administrare fiscală au luat în considerare plățile anticipate stabilite prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 pentru veniturile din activități independente în sumă de... lei (rd. 3 „*Obligații privind plățile anticipate*” al cap. II „*Determinarea contribuției de asigurări sociale de sănătate*” din decizia de impunere contestată) rezultând diferențe stabilite în plus în sumă de ... lei.

Concluzionând, organele fiscale centrale din cadrul ANAF au competența stabilirii diferențelor de CASS rezultate din regularizarea anuală aferentă anului 2013 – AJFP Hunedoara având calitatea de organ fiscal de administrare al petentei – rațiunea legală care a stat la baza stabilirii în sarcina petentei a sumei de ... lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente, stabilite în plus, fiind prevederile art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, forma aplicabilă în anul 2013.

Din analiza contestației formulată de petentă, nu rezultă că aceasta nu ar fi de acord cu modul de calcul al sumei de ... lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente, stabilite în plus, ci în principal petenta nu este de acord cu motivarea legală a deciziei și a faptului că aceasta deși referă la anul 2013 a fost emisă în mod nelegal în anul 2018, când I.I. X este radiată.

Astfel, în raport de susținerile petentei din contestația formulată se rețin următoarele:

Decizia nr. ... din 26.09.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara prin care s-au stabilit în sarcina sa diferențe în plus de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente este aferentă anului 2013.

Temeiul de drept invocat în cuprinsul acesteia este Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸, care reglementează în domeniul contribuțiilor sociale pentru anul 2013 aferent căruia este stabilită contribuția de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente.

Referitor la afirmația petentei în ceea ce privește tardivitatea emiterii deciziei raportat la faptul că autoritatea fiscală a emis în anul 2015 certificatul de atestare fiscală nr. .../04.08.2015, învederăm petentei că acesta au fost emis cu respectarea prevederilor Ordinului nr. 3654/2015 privind aprobarea procedurii de eliberare a certificatului de atestare fiscală, a certificatului de obligații bugetare, precum și a modelului și conținutului acestora.

În considerarea acestei norme legale certificatul atestă modul de îndeplinire a obligațiilor de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare individualizate în titluri executorii, emise potrivit legii și existente în evidența organului fiscal competent, la data emiterii acestuia.

Conform art. 6 din Ordinul nr. 3654/2015 la secțiunea A "*Obligații fiscale și alte obligații bugetare*" se înscriu:

a) totalul obligațiilor fiscale principale și al obligațiilor fiscale accesorii restante, existente în sold în ultima zi a lunii anterioare depunerii cererii și nestinse până la data eliberării certificatului de atestare fiscală;

b) totalul obligațiilor bugetare individualizate în titluri executorii emise potrivit legii și existente în evidența organului fiscal central competent în vederea recuperării, inclusiv amenzi datorate bugetului de stat, existente în sold în ultima zi a lunii anterioare depunerii cererii și nestinse până la data eliberării certificatului de atestare fiscală.

Pe cale de consecință, în condițiile în care certificatul de atestare fiscală nr. .../04.08.2015 a fost emis în anul **2015**, iar Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2013 nr. .../26.09.2018 a fost emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara la data de **26.09.2018**, rezultă că la data emiterii certificatului de atestare fiscală suma de ... lei reprezentând diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală nu era instituită în sarcina petentei, autoritatea fiscală în interiorul termenului de prescripție, așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, procedând în anul 2018 la regularizarea CASS aferentă anului 2013, în condițiile legii, astfel încât aceasta, conform principiului general de drept *tempus regit actum*, nu avea cum să fie conținută de certificatul de atestare fiscală emis în anul 2015.

Referitor la afirmația petentei în ceea ce privește tardivitatea emiterii deciziei raportat la faptul că la data de 13.11.2014 Întreprinderea Individuala X a fost radiată de la Registrul Comerțului, învederăm că, urmare radierii I.I. X, în baza Rezoluției nr. ... din 12.11.2014 din Dosar

nr. .../11.11.2014 a Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, obligățiile fiscale ale acesteia au fost preluate în evidența fiscală a d-nei X pe CNP, suma de ... lei, reprezentând obligații de plată la bugetul general consolidat neachitate de către Intreprinderea Individuală X, CUI, datorii care în conformitate cu art. 20 alin. 1 și art. 26 din O.U.G. nr. 44/16.04.2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, Intreprinderile individuale și intreprinderile familiale, cu modificările și completările ulterioare, „*persoana fizică titulară a intreprinderii individuale răspunde pentru obligațiile asumate în exploatarea intreprinderii economice cu bunurile din patrimoniul de afectațiune, iar dacă acestea nu sunt suficiente pentru satisfacerea creanțelor, pot fi urmărite și celelalte bunuri ale debitorului*”, sunt suportate de către persoana fizică X.

Prin urmare, în raport de dispozițiile legale în vigoare și de documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că în mod legal organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara au procedat la emiterea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../26.09.2018 în sumă de ... lei, reprezentând diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală, astfel că în speță se va face aplicațiunea art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală și a O.P.A.N.A.F nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

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;”.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, se

DECIDE :

- *respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../26.09.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, pentru suma de ... lei, reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 rezultate din regularizarea anuală.*

- prezenta decizie se comunica la:
 - X;
 - A.J.F.P. Hunedoara, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR GENERAL