



## **DECIZIA NR. 10933/20.12.2018**

privind soluționarea contestației formulate de  
**d-I X, JUD. IAȘI**, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor  
Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr. X  
/30.10.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Registru Contribuabili, Declarații Fiscale Persoane Fizice, prin adresa nr. X/05.11.2018, înregistrată la instituția noastră sub nr. X/06.11.2018 cu privire la contestația formulată de **d-I X**, cu domiciliul în mun. Iași, str. X, nr. X, jud. Iași, cod numeric personal X.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2013 nr. X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost emis în data de **12.10.2018**, iar contestația a fost depusă în data de **30.10.2018**, la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, unde a fost înregistrată sub nr. X

Constatând că în speță sunt îndeplinite prevederile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. D-I X** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2013 nr. X, precizând următoarele:

Întreprinderea individuală unde a desfășurat activitatea în anul 2013, a închis-o în anul 2016 cu toate cererile, rezoluțiile, certificatul de mențiuni și certificatul de radiere cerute de lege și a solicitat autorităților să închidă toate obligațiile de plată ce au decurs din acea perioadă.

Astfel, la închidere nu a fost înștiințat că ar mai avea o obligație de plată chiar dacă a solicitat acest lucru.

Ca urmare, petentul solicită ca această notificare de plată și orice altă notificare/decizie de impunere din perioada de activitate a I.I. X, activitate care a încetat în condițiile legale cu plata tuturor obligațiilor la închidere să fie considerate nule și a nu se impune plata lor.

**II. Organul fiscal din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui** a emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2013 nr. X, prin care în temeiul prevederilor art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>25</sup>, art. 296<sup>27</sup> și art. 296<sup>28</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a stabilit în sarcina **d-lui X**, diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală, în sumă de **S lei**.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabilului și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:**

**Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat legal la regularizarea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013, în sumă de S lei, în condițiile în care contestatorul motivează faptul că întreprinderea individuală în cadrul căreia a obținut veniturile a fost închisă.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2013 nr. X/ 27.08.2018, contestată, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași a stabilit în baza prevederilor art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>25</sup>, art. 296<sup>27</sup> și art. 296<sup>28</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sarcina contribuabilului, diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de **S lei**, după cum urmează:

- total bază de calcul (rd.l.1+rd.l.2+rd.l.3+rd.l.4+rd.l.5) S lei;
- total contribuție datorată (conform anexei) S lei;
- obligații privind plățile anticipate Slei;
- diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală S lei;  
stabilite în plus (rd.2-rd.3).

La baza emiterii deciziei de impunere anuală contestată au stat veniturile în sumă de S lei, realizate din activități independente de **d-l X** în anul 2013, potrivit Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate

din România de persoanele fizice Anul 2013 nr. X/21.07.2014, depusă în copie la dosarul cauzei.

**În drept**, potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data de 31.12.2013:

**„Art. 296<sup>21</sup> Contribuabili**

**(1) Urmatoarele 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. 296<sup>22</sup> 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. 296<sup>21</sup> 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>23</sup> Excepții specifice**

**(3) Pentru persoanele care realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la cap. I, venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, venituri din pensii mai mici de 740 lei, precum și venituri de natura celor menționate la art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. a) - d), g) și h), art. 52 alin. (1) lit. b) - d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e), se calculează și se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate asupra tuturor acestor venituri.**

**ART. 296<sup>25</sup> Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale**

**(1) Declararea 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. 296<sup>18</sup> alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296<sup>22</sup> 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.

(5) Obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale sunt cele stabilite prin decizia de impunere prevăzută la art. 296<sup>24</sup> alin. (3).

**Art. 296<sup>18</sup> Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale**

**(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele: [...]**

**b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:**

**b<sup>1</sup>) 5,5% pentru contribuția individuală;”.**

Față de cadrul legal invocat se reține că, în cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente se datorează obligații anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, determinate pe baza declarației privind venitul realizat, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. X/27.05.2013 organul fiscal a stabilit în sarcina petentei plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei.

Potrivit Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice Anul 2013 nr. X/ 21.07.2014, **d-I X** a obținut în anul 2013 venituri din activități comerciale în sumă de S lei.

Conform 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, organul fiscal a procedat la determinarea contribuției sociale de sănătate anuală prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului realizat din activități independente în anul 2013 de **S lei**, întocmind în acest sens Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2013 nr. X, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului o contribuție totală datorată de **S lei** și ținând cont de obligațiile privind plățile anticipate în sumă de **S lei** (contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită de organul fiscal) a stabilit diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus, în sumă de **S lei**.

Referitor la solicitarea petentului de a anula decizia contestată precum și alte decizii de impunere emise pentru activitatea I.I. X, întrucât

întreprinderea individuală a fost închisă în anul 2016, precizăm următoarele:

În ceea ce privește persoana fizică, a cărei calitate de a fi subiect individual de drept este dată de capacitatea de folosință, noțiune care semnifică aptitudinea persoanei fizice de a avea drepturi și obligații, relevante sunt dispozițiile art. 35 din Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede :

**“Capacitatea de folosință începe la nașterea persoanei și încetează odată cu moartea acesteia.”**

Mai mult, referitor la persoana fizică autorizată/întreprinderea individuală, luând în considerare și prevederile art. 34 din Codul civil, și anume: **„Capacitatea de folosință este aptitudinea persoanei de a avea drepturi și obligații civile”**, rezultă că, indiferent de natura drepturilor și obligațiilor (fie că acestea sunt de natură profesională, sau că sunt de natură fiscală), suntem în situația aceluiași subiect de drept, care este însăși persoana fizică.

Astfel, faptul că persoana fizică autorizată/întreprinderea individuală, nu formează un subiect de drept distinct de persoana fizică care desfășoară o activitate în una din formele prevăzute de lege (persoană fizică autorizată/întreprindere individuală/întreprindere familială), rezultă și din prevederile art. 31 din Codul civil, referitoare la patrimoniul persoanei fizice, potrivit cărora:

**„(1) Orice persoană fizică sau persoană juridică este titulară a unui patrimoniu care include toate drepturile și datoriile ce pot fi evaluate în bani și aparțin acesteia.**

**(2) Acesta poate face obiectul unei diviziuni sau unei afectățiuni numai în cazurile și condițiile prevăzute de lege.**

**(3) Patrimoniile de afectățiune sunt masele patrimoniale fiduciare, constituite potrivit dispozițiilor titlului IV al cărții a III-a, cele afectate exercitării unei profesii autorizate, precum și alte patrimonii determinate potrivit legii.”**

Așadar, toate drepturile și obligațiile unei persoane fizice, indiferent că se nasc din raporturi juridice civile, profesionale, fiscale, etc, sunt ale persoanei fizice, între care unele sunt „afectate”, legate deci, de activitatea economică desfășurată.

Pe cale de consecință, rezultă următoarele:

- încetarea existenței unui contribuabil la data radierii se aplică doar în cazul persoanelor juridice supuse înregistrării. *Per a contrario*, această regulă nu se aplică celorlalte persoane juridice și nici persoanelor fizice autorizate/întreprinderilor individuale/întreprinderilor familiale care, potrivit legii, se înscriu în registrul comerțului;

- persoana fizică autorizată/întreprinderea individuală își încetează existența prin moarte (deces);



- radierea unei persoane fizice autorizate/întreprinderi individuale din registrul comerțului înseamnă doar scoaterea acesteia din registrul profesioniștilor.

Având în vedere cele de mai sus rezultă faptul că stabilirea contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate aferente activității economice a întreprinderii individuale este posibilă, chiar dacă aceasta a fost radiată din registrul comerțului, întrucât persoana fizică există în continuare, iar obligația fiscală de plată revine acesteia. Cu alte cuvinte, titularul obligației fiscale de plată este persoana fizică (identificată prin nume, prenume, adresă, cod numeric personal).

Mai mult decât atât, se reține faptul că în administrarea impozitelor și taxelor pentru persoana fizică subiect de drept fiscal, legislația a prevăzut atribuirea a două coduri de identificare fiscală, unul pentru obligațiile aferente activității economice, altele decât impozitul pe venit din activitatea desfășurată (TVA, impozite și contribuții reținute), respectiv cod de înregistrare fiscală, și unul pentru celelalte obligații, inclusiv contribuțiile de asigurări sociale de sănătate, respectiv cod numeric personal. Atribuirea celor două coduri de identificare fiscală este doar un aspect de administrare, neputând produce efecte în ceea ce privește obligațiile subiectului de drept fiscal.

Totodată, potrivit prevederilor art. 296<sup>21</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, mai sus-menționat, persoana care are calitatea de contribuabil la sistemul de asigurări sociale de sănătate este întreprinzătorul titular al întreprinderii individuale.

Referitor la susținerea petentului că la închiderea întreprinderii individuale nu a fost înștiințat că ar mai avea o obligație de plată chiar dacă a solicitat acest lucru, precizăm faptul că potrivit prevederilor art. 91 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**„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 al 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”,**

iar potrivit art. 23 din același act normativ:

**„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.”**

Din coroborarea dispozițiilor legale suscitade, reiese că termenul de prescripție al dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani și începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul veniturilor din activități independente, se constată că aceasta este în strânsă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție, trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanța fiscală și obligația fiscală corelativă, precum și momentul în care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

Astfel, în sensul prevederilor art. 23 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nașterea dreptului la acțiune, respectiv a dreptului organului fiscal la acțiunea de a stabili obligații fiscale.

Dreptul la acțiune al organului de inspecție fiscală pentru stabilirea obligațiilor fiscale se naște la data la care a expirat termenul legal de depunere a declarației fiscale pentru perioada respectivă.

În ceea ce privește veniturile de natura celor prevăzute la art. 46 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care au stat la baza calculării impozitului pe venit, se reține că la art. 83 și la art. 84 din prevederile legale de mai sus, se precizează:

**”ART. 83 Declarația privind venitul realizat**

**(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 Stabilirea și plata impozitului anual datorat**

**(1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, [...].”**

În concluzie, baza impozabilă pentru calculul impozitului pe venit, s-a constituit la sfârșitul perioadei fiscale, iar dreptul de creanță fiscală și obligația corelativă s-au născut la termenul prevăzut pentru depunerea declarației privind venitul realizat, respectiv la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

Astfel, se reține că în cazul impozitului pe venit și a contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate aferente veniturilor din activități independente realizate în anul 2013, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii declarației privind venitul realizat, respectiv 25 mai 2014, iar termenul de prescripție a dreptului la acțiune al organului fiscal începe să curgă de la data de 01.01.2015 și se sfârșeste la data de 31.12.2019.

Ca urmare, rezultă faptul că în mod corect organul fiscal a stabilit contribuții de asigurări sociale de sănătate în sarcina persoanei fizice.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că în mod corect și legal a fost emisă Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2013 nr. X prin care Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași a stabilit diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus, în sumă de **S lei**, drept pentru care, contestația d-lui X, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

**„(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”,**

coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, astfel:

**„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 și în temeiul dispozițiilor art. 273 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

**DECIDE:**

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de **d-I X** împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2013 nr. X, emisă de Administrația



Județeană a Finanțelor Publice Iași pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației, este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Iași.

DIRECTOR GENERAL

ȘEF SERVICIU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 1

ÎNTOCMIT  
L