

DECIZIA nr. 448 / 07.06.2019

privind solutionarea contestatiei formulată de domnul **X**,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG x/06.05.2019

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/24.04.2019, înregistrată la D.G.R.F.P.B sub nr. MBR-REG x/06.05.2019, cu privire la contestatia formulată de domnul **X**, cu domiciliul în Bucuresti, Str. A B nr. , bl. , sc. , et. , ap. , sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. x/12.10.2018, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/03.09.2018, emisă de organele fiscale din cadrul Administratiei Sector 4 a Finanelor Publice, comunicată prin posta cu confirmare de primire în data de 05.09.2018, 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 2013 contribuabilul considera ca obligatia anuala de plata CASS pe anul 2013 a fost stabilita gresit, toate obligatiile fiscale fiind deja achitate in perioada ianuarie 2013-martie 2016, asa cum rezulta din chitantele emise de Trezoreria sector 4 .

Chiar si in cazul deficientei de a nu fi stipulat de fiecare data care dintre creante se sting prin plata, prin chitantele TS10 nr. x/06.08.2013 in suma de t lei; TS704 nr. x/16.12.2015 in suma de t lei; TS704 nr. x/31.03.2016 in suma de t lei, din care catre sanatate t lei, intreaga creanta datorata pe anul 2013 a fost deja platita.

Conform art.1509 lit.d din Noul Cod civil si art.165 alin.1 si alin.3 din Codul de procedură fiscală, la momentul efectuării oricaror plati in perioada ianuarie 2013-martie 2016, MFP prin Trezoreria sector 4 era obligat sa incaseze toate obligatiile fiscale principale in ordinea vechimii.

In concluzie, contestatarul considera decizia de impunere anuala pe anul 2013 nelegala si netemeinica si solicita atasarea la dosar a fisei fiscale.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr. x/03.09.2018, 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, susținerile contestatarului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în 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 2013 nr. x/03.09.2018, în condițiile în care la baza stabilirii diferențelor de CASS rezultate din regularizarea anuală a stat declarația privind veniturile realizate în anul 2014 "D200" depusă de contestatar, iar în decizia atacată se regăsesc obligațiile privind plățile anticipate și nu viramentele efectiv efectuate.

In fapt, conform bazei de date a organului fiscal, domnul X a realizat în anul fiscal 2013 venituri din activități independente – profesii libere (avocat), pentru care a declarat un venit net anual realizat în sumă de t lei (rotunjit t lei) în baza declarației privind veniturile realizate din România "D200" nr. x/20.08.2014.

În baza declarației privind venitul realizat și a dispozițiilor art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Codul fiscal, organele fiscale din cadrul Administrației Sector 4 a Finanțelor Publice au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr. x/03.09.2018, prin care au stabilit în sarcina contribuabilului X următoarele:

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

Prin contestația formulată contestatarul susține ca toate obligațiile privind CASS pe anul 2013 au fost achitate în perioada ianuarie 2013 – martie 2016, conform chitanțelor emise de Trezoreria sector 4 atașate în susținerea contestației.

În drept, potrivit art. 1, art. 2, art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁴ și art. 296²⁵ 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) Contributiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

[...]

b) contributiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;[...]"

"Art. 296^21 - (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. 296^22 - (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. 296^21 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. 296^24 - (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296^21 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 296^21 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. 296^25 - (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. 296^18 alin. (3) lit. b^1) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296^22 alin. (2) și (4^1).

(5) Obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale sunt cele stabilite prin decizia de impunere prevăzută la art. 296^24 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 venitului 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 2013 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/20.08.2014.

Din baza de date a organului fiscal rezultă ca urmare prelucrării declarațiilor privind veniturile estimate/norme de venit pe anul 2013 nr. x/26.02.2013, respectiv nr. x/06.08.2013, Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice a emis decizia de impunere privind plățile anticipate pe anul 2013 nr. x/26.02.2013, prin care a stabilit plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în suma de p lei, respectiv decizia de impunere privind plățile anticipate pe anul 2013 nr. x/07.08.2013, prin care a stabilit plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate (fata de impunerea anterioară) în suma de p lei repartizate pe termene de plată trimestriale, respectiv 25.03.2013; 25.06.2013; 25.09.2013; 25.12.2013.

CASS în suma 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 2013, organul fiscal a emis decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice anul 2013 nr. x/26.08.2014, prin care a stabilit impozit pe venitul net anual impozabil datorat în suma de v lei calculat la un venit net anual în suma de t lei,

obligatii privind platile anticipate in suma de p lei, rezultand o diferenta de impozit din regularizarea anuala in plus in suma de v lei.

În baza declaratiei privind venitul realizat si a dispozitiilor art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ si art. 296²⁸ din Codul fiscal, organele fiscale din cadrul Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr. x/03.09.2018, 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, in cuprinsul deciziei de impunere nu exista rubrica privind platile efectuate de contribuabil in contul platilor anticipate cu titlu de CASS, la rd. 3, cap 2 fiind mentionate "Obligatiile privind platile anticipate", astfel cum au fost individualizate prin titluri de creanta (declaratii si/sau decizii de impunere).

In ceea ce priveste platile efectuate de contribuabil se retine ca acestea se regasesc inscrise in evidenta creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora organizata de AS4FP, conform art.110¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, respectiv art.152 din Legea nr.207/2015 Codul de procedura fiscala, in vigoare pe perioada supusa impunerii, sumele respective fiind avute in vedere la stingerea obligatiilor inregistrate in evidenta fiscala, atat a obligatiilor fiscale curente cat si a obligatiilor fiscale restante.

Prin decizia contestată se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate CASS în anul 2013; or, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în anul 2013 AS4FP a stabilit prin deciziile de impunere privind platile anticipate pentru anul 2013 nr. x/26.02.2013 si nr. x/07.08.2013 contributii de asigurări sociale de sanatate în sumă de p lei, suma ce se ragăseste in decizia atacată la cap.II rd.3 ca obligatie privind platile anticipate ce se deduce din CASS regularizată si in raport de care se efectueaza regularizarea anuala.

Ca atare, tinând cont de faptul că **prin "obligatii privind plățile anticipate" se înțeleg sumele datorate în baza unor titluri de creanță** emise si comunicate contribuabililor (stabilite pe baza unor date estimate la începutul anului fiscal, si nu pe baza veniturilor efective realizate de contribuabili) **si nicidecum plățile efective realizate de contribuabili pentru stingerea acestor obligatii**, precum si de situatia de fapt anterior relevată, motivatiile contribuabilului privind platile efectuate sunt neintemeiate, deoarece orice plata se efectueaza numai in baza unui titlu de creanta, in caz contrar suma este susceptibila a fi restituita la cerere .

Rezulta ca AS4FP a emis corect Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru 2013 nr. x/03.09.2018, prin care s-au stabilit diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de y lei, motiv pentru care, contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

Referitor la solicitarea contestatarului privind „atasarea la dosar a fisei fiscale” se retine ca aceasta excede competentei de solutionare a organului de solutionare a contestatiei, cu privire la acest aspect urmand a se adresa organului fiscal.

Pentru considerentele ce preced si în temeiul art. 1, art. 2, art. 83, art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁴ si art. 296²⁵ 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 2013 nr. x/03.09.2018 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.

