

**DECIZIA nr. 78/2018**  
privind solutionarea contestatiei formulate de  
contribuabila **x**,  
inregistrata la DGRFPB sub nr. **x**

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de AS4FP, cu adresa nr. **x**, inregistrata la DGRFPB sub nr. **x**, asupra contestatiei formulate de doamna **x**, cu domiciliul in **x**, prin Cabinetul de avocat **x**, cu sediul si domiciliul ales pentru comunicarea actelor de procedura in **x**.

Obiectul contestatiei inregistrata la AS4FP sub nr. **x/18.01.2018**, il constituie:

- Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. **x**, comunicata in data de **03.01.2018**, prin care s-a stabilit o diferenta de CAS rezultata din regularizarea anuala in suma de **x lei**;

- Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. **x**, comunicata in data de **11.01.2018**, prin care s-a stabilit o diferenta de CAS rezultata din regularizarea anuala in suma de **x lei**, respectiv o diferenta de CAS constatata in minus fata de impunerea anterioara in suma de **x lei**;

- Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice aferenta anului 2016 nr. **x**, comunicata in data de **11.01.2018**, prin care s-au stabilit diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala in minus in suma de **x lei**; **contribuabila contesta includerea, la capitolul II, rd. 4 din aceasta decizie de impunere, a obligatiei de plata reprezentand CAS datorata pentru anul 2016 in suma de x lei.**

Avand in vedere prevederile dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **x**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I. In sustinerea contestatiei contribuabila aduce urmatoarele argumente:**

Profesia de avocat este reglementata prin normele speciale ale Legii nr. 51/1995, care instituie obligativitatea pentru toti avocatii de a achita lunar CAS catre Casa de Asigurari a Avocatilor.

Conform dispozitiilor art. 296<sup>3</sup> din Codul fiscal, persoanele asigurate in sisteme proprii de asigurari sociale neintegrate in sistemul public de pensii nu datoreaza CAS pentru veniturile obtinute.

Prin urmare, cele trei decizii de impunere anuala contestate sunt emise eronat, intrucat contestatara, pentru veniturile obtinute din profesia de avocat in cursul anului 2016, nu datoreaza CAS.

**II. Prin:**

- Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x, AS4FP a stabilit o diferenta de CAS rezultata din regularizarea anuala in suma de x lei;

- Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x, AS4FP a stabilit o diferenta de CAS rezultata din regularizarea anuala in suma de x lei, respectiv o diferenta de CAS constatata in minus fata de impunerea anterioara in suma de x lei;

- Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice aferenta anului 2016 nr. x, AS4FP a stabilit diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala in minus in suma de x lei; **contribuabila contesta includerea, la capitolul II, rd. 4, din aceasta decizie de impunere, a obligatiei de plata reprezentand CAS datorata pentru anul 2016 in suma de x lei.**

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

### **3.1. Referitor la Deciziile de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x si nr. x:**

***Cauza supusa solutionarii este daca obligatia de plata aferenta anului 2016 reprezentand CAS in suma de x lei a fost corect individualizata prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x, in conditiile in care aceasta obligatie de plata a fost corectata (anulata) prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x.***

**In fapt**, prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x, AS4FP a stabilit in sarcina contestatarei o obligatia de plata aferenta anului 2016 reprezentand CAS in suma de x lei.

Prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x, AS4FP a stabilit o diferenta de CAS rezultata din regularizarea anuala in suma de x lei, respectiv o diferenta de CAS constatata in minus fata de impunerea anterioara in suma de x lei.

**In drept**, potrivit prevederilor art. 50, art. 94, art. 268 si art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

**“Art. 50** Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

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

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

oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.”

“**Art. 94** Stabilirea creanțelor fiscale sub rezerva verificării ulterioare

(1) **Cuquantumul creanțelor fiscale se stabilește sub rezerva verificării ulterioare**, cu excepția cazului în care stabilirea a avut loc ca urmare a unei inspecții fiscale sau a unei verificări a situației fiscale personale.

(2) **Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desființată sau modificată, din inițiativa organului fiscal ori la solicitarea contribuabilului/plătitorului, pe baza constatărilor organului fiscal competent.**

(3) Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale sau ca urmare a inspecției fiscale ori a verificării situației fiscale personale.”

“**Art. 268** (1) Impotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) **Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.**”

“**Art. 269** (2) **Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.**”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

Prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x, AS4FP a stabilit in sarcina contestatarei o obligatia de plata aferenta anului 2016 reprezentand CAS in suma de x lei.

Se retine ca, Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x, contestata, este o **decizie de impunere sub rezerva verificării ulterioare**, aspect mentionat inclusiv in cuprinsul formularului respectiv, motiv pentru care, in temeiul dispozitiilor art. 50 si art. 94 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, poate fi desființata sau modificata, din inițiativa organului fiscal ori la solicitarea contribuabilului/plătitorului, pe baza constatărilor organului fiscal competent.

Drept pentru care, in temeiul dispozitiilor legale anterior invocate, prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x, organul fiscal a corectat (anulat) din propria initiativa, obligatia de plata aferenta anului 2016 reprezentand CAS, stabilind o diferenta de CAS rezultata din regularizarea anuala in suma de **x lei**, respectiv o diferenta de CAS constatata in minus fata de impunerea anterioara in suma de x lei.

Prin urmare, in ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x emisa de AS4FP devin aplicabile si prevederile pct. 12.1 din OPANAF nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, potrivit carora:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau în interesul său legitim.”

Drept pentru care, urmează a se dispune:

- respingerea ca fiind rămasă fără obiect a contestației formulată de doamna **x**, cu privire la obligația de plată aferentă anului 2016 reprezentând CAS în suma de **x** lei individualizată prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS și CAS aferentă anului 2016 nr. **x**;

- respingerea ca neîntemeiată și lipsită de interes a contestației formulată de doamna **x**, cu privire la Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS și CAS aferentă anului 2016 nr. **x** emisă de AS4FP, prin care s-a stabilit o diferență de CAS rezultată din regularizarea anuală în suma de **x** lei, respectiv o diferență de CAS constatată în minus față de impunerea anterioară în suma de **x** lei, în condițiile în care organul fiscal a procedat la anularea obligației de plată reprezentând CAS aferentă anului 2016 stabilită prin decizia nr. **x**.

### **3.2 Referitor la Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice aferentă anului 2016 nr. x:**

***Cauza supusă soluționării este dacă obligația de plată aferentă anului 2016 reprezentând CAS în suma de **x** lei a fost corect menționată la cap II, rd 4 din Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice aferentă anului 2016 nr. **x**, în condițiile în care, așa cum s-a arătat la pct 3.1 din prezenta decizie, această obligație de plată a fost anulată, iar organul fiscal a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice aferentă anului 2016 nr. **x**, corectând și diferențele de impozit rezultate din regularizarea anuală aferentă anului 2016.***

**În fapt**, prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice aferentă anului 2016 nr. **x**, AS4FP a stabilit diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală în minus în suma de **x** lei.

Ulterior emiterii Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea CASS și CAS aferentă anului 2016 nr. **x**, prin care s-a stabilit o diferență de **CAS rezultată din regularizarea anuală** în suma de **x lei**, organul fiscal a corectat decizia de impunere nr. **x**, **în sensul anularii obligației de plată aferentă anului 2016 reprezentând CAS în suma de **x** lei, menționată la cap II rd 4 din această decizie**, prin emiterea Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice aferentă anului 2016 nr. **x**, comunicată în data de 13.02.2018.

**In drept**, conform dispozițiilor:

- art. 68, art. 123, art. 150 și art. 175 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:

“**Art. 68** - Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate:

(1) **Venitul net anual** din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca **diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri**, cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 69 și 70 . (...)

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

(...) l) **cheltuielile reprezentând contribuții sociale obligatorii, potrivit legii, datorate de către contribuabil în limitele stabilite potrivit prevederilor titlului V -**

**Contribuții sociale obligatorii**, indiferent dacă activitatea se desfășoară individual și/sau într-o formă de asociere. Deducerea cheltuielilor respective se efectuează de organul fiscal competent la recalcularea venitului net anual/pierderii nete anuale, potrivit prevederilor art. 75 ;

**“Art. 123** - Stabilirea și plata impozitului anual datorat

(1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia dintre următoarele:

a) **venitul net anual impozabil**;

b) câștigul net anual impozabil determinat potrivit prevederilor art. 119. (...)

(6) 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 A.N.A.F. Plata impozitului anual stabilit conform deciziei de impunere anuale se efectuează către bugetul de stat.

(7) 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.”

**“Art. 150** - Excepții specifice privind veniturile din activități independente

**Persoanele fizice asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, care nu au obligația asigurării în sistemul public de pensii potrivit legii**, precum și persoanele care au calitatea de pensionari **nu datorează contribuția de asigurări sociale** pentru veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b).”

**“Art. 175** - Declararea și definitivarea contribuției de asigurări sociale de sănătate

(1) Veniturile care reprezintă baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate sunt cele din declarația de venit estimat/norma de venit prevăzută la art. 120 sau din declarația privind venitul realizat prevăzută la art. 122, după caz.

(2) Pentru anul fiscal 2016, **obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină de organul fiscal competent, prin decizie de impunere anuală pe fiecare sursă de venit**, pe baza declarațiilor menționate la alin. (1), prin aplicarea cotei prevăzute la art. 156 lit. a) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 170 - 173 , după caz, la determinarea cărora nu se iau în considerare pierderile fiscale anuale. Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate se evidențiază lunar în decizia de impunere. Baza lunară de calcul astfel evidențiată nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă venitul pentru care se calculează contribuția este singurul realizat.”

- art. 50 și art. 94 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

**“Art. 50** Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

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

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele

administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.”

“**Art. 94** Stabilirea creanțelor fiscale sub rezerva verificării ulterioare

(1) **Cuquantumul creanțelor fiscale se stabilește sub rezerva verificării ulterioare**, cu excepția cazului în care stabilirea a avut loc ca urmare a unei inspecții fiscale sau a unei verificări a situației fiscale personale.

(2) **Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desființată sau modificată, din inițiativa organului fiscal ori la solicitarea contribuabilului/plătitorului, pe baza constatărilor organului fiscal competent.**

(3) Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale sau ca urmare a inspecției fiscale ori a verificării situației fiscale personale.”

În speta:

1. Prin declarația privind veniturile realizate din România pentru anul 2016 înregistrată la AS4FP sub nr. x, contribuabilul a declarat un venit net anual în suma de x lei.

2. În baza declarației nr. x, AS4FP a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice aferentă anului 2016 nr. x, prin care AS4FP a stabilit diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală în minus în suma de x lei.

Se retine ca:

- doamna x contestă includerea, la capitolul II, rd. 4 din această decizie de impunere, a obligației de plată reprezentând CAS datorată pentru anul 2016 în suma de x lei;

- contribuabilul nu contestă cuantumul obligației de plată reprezentând CASS datorată pentru anul 2016 în suma de 10.520 lei, înscrisă la capitolul II, rd. 3 din această decizie de impunere.

3. Ulterior emiterii Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea CASS și CAS aferentă anului 2016 nr. x, prin care s-a stabilit o diferență de **CAS rezultată din regularizarea anuală** în suma de **x lei**, în temeiul dispozițiilor art. 94 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organul fiscal a corectat decizia de impunere nr. x, **în sensul anularii (scaderii) obligației de plată aferentă anului 2016 reprezentând CAS în suma de x lei, menționată la cap II, rd 4 din această decizie**, prin emiterea Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice aferentă anului 2016 nr. x, comunicată în data de 13.02.2018.

Față de cele mai sus prezentate, urmează a se respinge ca fiind rămasă fără obiect contestația formulată de doamna x, cu privire la includerea, la capitolul II, rd. 4 din Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice aferentă anului 2016 nr. x emisă de AS4FP, a obligației de plată reprezentând CAS datorată pentru anul 2016 în suma de x lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 68, art. 123, art. 150 si art. 175 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 50, art. 94, art. 268 si art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala

## DECIDE

1. Respinge ca fiind ramasa fara obiect contestatia formulata de doamna **x**, cu privire la obligatia de plata aferenta anului 2016 reprezentand CAS in suma de **x lei** individualizata prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x emisa de AS4FP.

2. Respinge ca neintemeiata si lipsita de interes contestatia formulata de doamna **x**, cu privire la Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS si CAS aferenta anului 2016 nr. x emisa de AS4FP, prin care s-a stabilit o diferenta de CAS rezultata din regularizarea anuala in suma de **x lei**, respectiv o diferenta de CAS constatata in minus fata de impunerea anterioara in suma de x lei.

3. Respinge ca fiind ramasa fara obiect contestatia formulata de doamna **x**, cu privire la includerea, la **capitolul II, rd. 4** din Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice aferenta anului 2016 nr. x emisa de AS4FP a obligatiei de plata reprezentand CAS datorata pentru anul 2016 in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.