

## **DECIZIA nr. 864 din 04.08.2021**

privind soluționarea contestației formulate de **XX**, înregistrată la  
D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. **XXR-DGR 10986/20.05.2021**

Serviciul soluționare contestații 1 din cadrul D.G.R.F.P. Timișoara a fost sesizat de A.J.F.P. XX, prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P. XX sub nr. XXR-DGR XX/XX, cu privire la contestația formulată de XX, înregistrată la A.J.F.P. XX în data de XX sub nr. XX/XX.

XX, CIF XX cu sediul activității în localitatea XX nr.XX jud. XX, este reprezentantă legal de XX CNP.XX, cu domiciliul fiscal în localitatea XX, nr.XX, jud. XX,

Contestația este semnată de petentă, în conformitate cu prevederile art.269 alin.(1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele fizice nr.XX/XX, în sumă totală de **XX lei**, reprezentând:

- XX lei - contribuții de asigurări sociale de stat stabilite suplimentar pentru anul XX;
  - XX lei - contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilite suplimentar pentru anul XX;
- emisă de A.J.F.P. XX

Față de data comunicării Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele fizice nr.XX/ XX, respectiv data de **XX** (sub semnătura privată), acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind depusă în data de XX, transmisă cu scrisoare cu confirmare de primire și înregistrată la organul fiscal competent la data de XX.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații X din cadrul Direcției

Generale Regionale a Finanțelor Publice XX este legal investit să se pronunțe asupra contestației formulate de XX reprezentat prin XX.

I. Prin contestația formulată în temeiul prevederilor art.268 Cod procedură fiscală, persoana fizică XX, se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele fizice nr.XX din XX, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de XX, înregistrat sub nr.XX de către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice decizie comunicată la data de XX solicitând admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr.XX/XX atacată, a bazelor de impunere și a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar pe anul XX reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate (CASS) în cuantum total de XX lei și contribuții de asigurări sociale (CAS) în cuantum total de XX lei pentru următoarele motive:

În urma promovării de către Guvernul României, în cursul anului XX, a unui proiect de act normativ determinat în principal de necesitatea:

- simplificării obligațiilor declarative, prin depunerea unei singure declarații la organul fiscal de către persoanele fizice care realizează venituri din activități economice;
  - revizuirii sistemului privind impozitarea veniturilor realizate din activități economice de persoanele fizice prin eliminarea plăților anticipate și instituirea unui singur termen de plată;
  - eliminarea dificultăților apărute în gestionarea deciziilor de impunere emis pentru persoane fizice;
  - simplificarea modului de stabilire a impozitului pe venit, prin eliminarea deciziilor de impunere pentru plăți anticipate și cunoașterea de către contribuabil a obligațiilor de plată;
  - încadrarea ca plătitor CAS și CASS în funcție de venitul estimat pentru anul curent, independent de venitul realizat în anul precedent;
- a fost adoptat prin publicarea în Monitorul Oficial, parte I, Nr.260 în data de 23.03.2018, actul normativ Ordonanța de Urgență nr.18 din data 15.03.2018 privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative.

1. An fiscal 2018 - "*Contribuția de asigurări sociale de sănătate*".

Contestatară redă articolul 1 din Ordonanța de urgență nr.18/2018 privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr.260 în data de 23.03.2018 și articolul unic din Ordonanța de urgență nr.15/2019 pentru prorogarea unor termene, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr.204 în data de 14.03.2019.

Astfel, arată că potrivit prevederilor art.1 din Hotărârea de Guvern nr.846/2017 pentru stabilirea salariului de baza minim brut pe țară garantat în plată, începând cu data de XX ianuarie XX, salariul de baza minim brut pe țară garantat în plată, s-a stabilit la XXlei / luna.

Contestatară precizează că, pentru veniturile realizate din activități independente, se trece de la sistemul de stabilire a CASS-ului de către ANAF prin decizii de impunere, la sistemul de autoimpunere în care calculul CASS-ului se efectuează de către contribuabil - persoana fizică prin declarația unică.

Astfel că, o persoană fizică care realizează venituri din activități independente, face evaluarea pentru încadrarea ca plătitor de CASS pe anul fiscal **XX**, potrivit dispozițiilor art.170 alin.(1) din Codul fiscal, în vigoare pentru anul fiscal XX, în funcție de venitul estimat pentru anul curent (independent de venitul realizat în anul precedent):

- dacă venitul net estimat, cumulativ din toate categoriile de venituri, pentru anul curent  $\geq$  XX lei - datorează CASS la nivelul salariului minim (XX lei);
- dacă venitul net estimat, cumulativ din toate categoriile de venituri, pentru anul curent  $<$  XX lei - nu datorează CASS, însă persoana fizică poate opta pentru plata CASS astfel:

a) dacă își exercită opțiunea prin depunerea Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice – Capitolul II. - Date privind impozitul pe veniturile estimate/norma de venit a se realiza în România contribuțiile sociale datorate în anul XX (OPANAF nr.888/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului "*Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice*", cu modificările ulterioare) până la termenul de depunere, plătește CASS la 6 salarii minime și este asigurat 12 luni.

b) dacă își exercită opțiunea prin depunerea Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice - CAPITOLUL II. - Date privind impozitul pe veniturile estimate/norma de venit a se realiza în România contribuțiile sociale datorate în anul XX (OPANAF nr.888/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului "*Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice*", cu modificările ulterioare) după termenul de depunere, plătește CASS la salariul minim înmulțit cu numărul de luni rămase până la termenul de depunere a Declarației unice.

În ceea ce privește obligația depunerii Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice - CAPITOLUL I. - Date privind impozitul pe veniturile realizate și

contribuțiile sociale datorate în anul XX (OPANAF nr.49/2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului "*Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice*", cu modificările și completările ulterioare), în vederea definitivării CASS, se face doar în situațiile expres prevăzute de Codul fiscal, în vigoare pentru anul fiscal XX, de către persoanele fizice care au realizat venituri prevăzute la art.155 alin.(1) lit.b) (activități independente) și care îndeplinesc următoarele condiții, după caz:

- au estimat pentru anul curent un venit net anual cumulat din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, mai mic decât nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar venitul net anual cumulat realizat este cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime pe țară, în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția;

sau

- au estimat pentru anul curent venituri a căror valoare cumulată este cel puțin egală cu 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120 din Codul fiscal și care au realizat un venit net anual cumulat sub nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar în anul fiscal precedent nu au avut calitatea de salariat și nu s-au încadrat în categoriile de persoane exceptate de la plată CASS prevăzute la art. 154 alin.(1) din Codul fiscal. Menționează că aceste persoane de mai susmenționate datorează CASS la o baza echivalentă cu 6 salarii minime brute pe țară.

Din cuprinsul celor consemnate de organele de inspecție fiscală la pct.2.4. -"*Contribuții sociale stabilite suplimentar*" și pct.2.5 - "*Motivul de fapt*" din "*Decizie de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice*" nr.1837, în ceea ce privește diferențele de obligații fiscale principale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, reprezentând CASS aferente veniturilor realizate în perioada XX - XX, în cuantum de XX lei, sunt considerate ca fiind netemeinice și nelegale, din următoarele considerente:

- a) dispozițiile legale (art.155 alin.(1) - (2) și art.170 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare) invocate de către organele de inspecție fiscală, în cuprinsul deciziei de impunere anterior menționată, sunt aplicabile stabilirii creanțelor fiscale pentru care baza anuală de calcul a CASS-ului este aceea a veniturilor realizate anterior datei de XX ianuarie XX, respectiv anterior intrării în vigoarea prevederilor legale incidente în materie fiscală ale Ordonanței de Urgență nr. 18/2018 privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, act normativ ce a reglementat

trecerea de la sistemul de stabilire a CASS-ului de către ANAF prin decizii de impunere, la sistemul de autoimpunere în care calculul CASS-ului se efectuează de către contribuabil - persoana fizică prin declarația unică;

b) motivarea celor consemnate de organele de inspecție fiscală, privind faptul că nu s-a evidențiat obligația de plată în Declarația unică, reprezentând CASS pentru anul XX, nu poate fi luată în considerare, în condițiile în care obligația de plată în suma de XX lei, a fost evidențiată doar parțial, respectiv obligația de plată în cuantum de XX lei, la Capitolul II - date privind impozitul pe veniturile estimate / norma de venit a se realiza în România și contribuțiile sociale datorate în anul XX => Secțiunea 2: date privind contribuția de asigurări sociale și contribuția de asigurări sociale de sănătate estimate pentru anul XX => Subsecțiunea 2: Date privind contribuția de asigurări sociale de sănătate estimată, în formularul "Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice", înregistrată la organul fiscal competent sub nr. XX din XX, urmare estimării pe anul fiscal XX a unui venit net din activități independente în sumă de XX lei, valoare estimată fiind peste limita celor 12 salarii minime brute pe țară garantate în plată, respectiv XX lei (XX lei x 12 luni), astfel că s-a determinat baza anuală de calcul al CASS-ului, la valoarea de XX lei (XX lei x 6 luni) la care s-a aplicat cota de contribuție de 10%, prevăzută la art.156 din Codul fiscal, în vigoare pentru anul fiscal XX, rezultând o obligație de plată evidențiată la căsuța de la lit. A "*Obțin venituri peste plafonul minim*" => rândul CASS = 10 % x nr. luni x salariul minim, în suma de XX lei (10% x 6 luni x XX lei).

Astfel, întrucât în cursul anului fiscal XX petenta a realizat un venit net din activități independente în sumă de XX lei, venitul net anual realizat fiind de peste 12 salarii minime brute pe țară, respectiv XX lei (XX lei x 12 luni), precizează faptul că nu avea obligația de a evidenția încă odată CASS datorat pentru anul fiscal XX, în sumă de XX lei, în formularul "*Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice*" înregistrat la organul fiscal competent sub nr. XX din XX, la Capitolul I. Date privind impozitul pe veniturile realizate și contribuțiile sociale datorate în anul XX => Secțiunea 3: date privind contribuția de asigurări sociale și contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate pentru anul 2018 => Subsecțiunea 2: date privind contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată => secțiunea 5: sumarul obligațiilor privind impozitul pe venitul realizat și contribuțiile sociale datorate pentru anul XX => III. Obligații privind CASS => 5. suma stabilită prin declarația curentă.

Pentru considerentele expuse în cuprinsul contestației și în temeiul prevederilor din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2018, întrucât s-a evidențiat în mod greșit în formularul "Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice", înregistrată la organul fiscal competent sub nr.XX din XX, stabilind că obligația de plata al CASS-ului în cuantum de XXlei (10% x 6 luni x XX lei), în condițiile în care dispozițiile legale prevedeau că se înscrie suma reprezentând CASS la valoarea rezultată prin aplicarea cotei de contribuție de 10%, prevăzuta la art.156 din Codul fiscal, în vigoare pentru anul XX, asupra plafonului minim de 12 salarii minime în vigoare a termenul de depunere a declarației unice, respectiv valoarea de XX lei (10<sup>4</sup> x 12 luni x XX lei), astfel că în aceste condiții, petenta solicită admiterea parțială a contestației pentru acest capăt de cerere și să se anuleze obligația de plata în sumă de XX lei, reprezentând **CASS** stabilit suplimentar, creanță fiscală ce a fost consemnată în actul administrativ fiscal "Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice" nr.XX din XX.

2. An fiscal XX - Contribuții de asigurări sociale de stat stabilite suplimentar aferente anului fiscal XX în sumă de XX lei. Se arată că potrivit prevederilor art.1 din Hotărârea de Guvern nr.846/2017 pentru stabilirea salariului de baza minim brut pe țară garantat în plată, începând cu data de XX ianuarie XX, salariul de baza minim brut pe țară garantat în plată, s-a stabilit la XX lei / luna. În conținutul contestației se redă textul de lege a următoarelor articole din Legea 227/2015 privind Codul fiscal în vigoare în anul XX astfel: art.120 alin.(1), art.122 alin.(1), art.148 alin.(1-4), art.151. Conform prevederile legale redată, pentru veniturile realizate din activități independente, se trece de la sistemul de stabilire a CAS-ului de către ANAF prin decizii de impunere, la sistemul de autoimpunere în care calculul CAS -ului se efectuează de către contribuabil – persoana fizică prin declarația unică. Se aplică același raționament invocat la pct.1 „An fiscal verificat XX” "CASS" - „Contribuția de asigurări sociale de sănătate” arătată mai sus, în privința CAS -ului, se constată că persoana fizică care realizează venituri din activități independente face evaluarea pentru încadrarea ca plătitor de CAS pe anul fiscal XX, potrivit art.148 alin.(1) din Codul fiscal, în vigoare pentru anul fiscal 2018, în funcție de venitul estimat pentru anul curent (independent de venitul realizat în anul precedent):

- dacă venitul net estimat, pentru anul curent  $\geq$  XX lei – datorează CAS la un venit ales, dar nu mai mic decât nivelul salariul minim brut pe țară (XX leix25%);

sau

- dacă venitul net estimat pentru anul curent < XX lei - nu este obligatorie plata CAS, însă se poate asigura opțional la un venit ales, dar nu mai mic decât nivelul salariului minim brut pe țara (XX lei x 25%), prin depunerea Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice - Capitolul II. - Date privind impozitul pe veniturile estimate/norma de venit a se realiza în România și contribuțiile sociale datorate în anul XX => Secțiunea 2: Date privind contribuția de asigurări sociale și contribuția de asigurări de sănătate estimate pentru anul XX=> Subsecțiunea 1: Date privind contribuția de asigurări sociale estimată (CAS) (OPANAF n.888/2018 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului "*Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice*", cu modificările ulterioare).

În ceea ce privește, obligația depunerii Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice - CAPITOLUL I. - Date privind impozitul pe veniturile realizate și contribuțiile sociale datorate în anul XX (OpANAF nr.49/2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului "*Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice*", cu modificările și completările, în vederea definitivării CAS, se face doar în situația prevăzută de art. 151 alin. (17) din Codul fiscal, în vigoare pentru anul fiscal XX, de către persoanele fizice care au estimat pentru anul curent un venit net anual cumulat, din veniturile prevăzute la art.137 alin.(1) lit.b) (activități independente)și/sau b<sup>1</sup>) (drepturi de proprietate intelectuală), din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, mai mic decât nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar venitul net anual cumulat realizat este cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la data depunerii declarației unice.

Contestatarea afirmă că din cuprinsul celor consemnate de organele de inspecție fiscală la pct.2.4. -"*Contribuții sociale stabilite suplimentar*" și pct.2.5 - "*Motivul de fapt*" din "*Decizie de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice*" nr.XX din XX, în ceea ce privește diferențele de obligații fiscale principale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, reprezentând CAS în cuantum de XX lei, aferente veniturilor realizate în perioada XX - XX, consideră ca fiind netemeinică și nelegală, din următoarele considerente:

a) dispozițiile legale (art.148 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare) invocate de către organele de inspecție fiscală, în cuprinsul deciziei de impunere anterior menționată, sunt aplicabile stabilirii creanțelor fiscale pentru

care baza anuală de calcul a CAS-ului este aceea a veniturilor realizate anterior datei de XX ianuarie XX respectiv anterior intrării în vigoarea prevederilor legale incidente în materie fiscală ale Ordonanței de Urgență nr. 18/2018 privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, act normativ ce a reglementat trecerea de la sistemul de stabilire a CAS-ului de către ANAF prin decizii de impunere, la sistemul de autoimpunere în care calculul CAS-ului se efectuează de către contribuabil - persoana fizică prin declarația unică. În continuarea contestației, contestatarea face o paralelă între Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabilă în perioada XX-XX, cu Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabilă în perioada XX-XX.

b) motivarea celor consemnate de organele de inspecție fiscală, privind faptul că nu a evidențiat obligația de plată în Declarația unică, nu poate fi luată în considerare, în condițiile în care obligația de plată în sumă de XX lei, reprezentând CAS pentru anul XX, a fost evidențiată în formularul "Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice", înregistrată la organul fiscal competent sub nr.XX din XX, la Capitolul II, – Date privind impozitul pe veniturile estimate/norma de venit a se realiza în România și contribuțiile sociale datorate în anul XX => Secțiunea 2: Date privind contribuția de asigurări sociale și contribuția și contribuția de asigurări sociale de sănătate estimate pentru anul XX =>Subsecțiunea1: Date privind contribuția de asigurări sociale estimată (CAS), urmare estimării în cursul anului fiscal XX a unui venit net anual estimat din activități independente în sumă de XX lei, valoare estimată fiind peste limita celor 12 salarii minime brute pe țară garantate în plată, respectiv XX lei (XX lei x 12 luni), astfel că pentru plata CAS-ului, determinând baza anuală de calcul al CAS-ului la un venit ales în suma totală de XX lei (XX lei x 12 luni), baza de calcul asupra căruia s-a aplicat cota de contribuție de 25%, prevăzută la art.138 lit.a) din Codul fiscal, în vigoare pentru anul fiscal XX, rezultând o obligație de plată evidențiată la căsuța de la lit. B "*Obțin venituri peste plafonul minim și optez pentru plata CAS*" => rândul.2. "CAS datorată (rd.1 x 25 %.)", în suma de XX lei (XX lei x 25%);

Astfel, întrucât în cursul anului fiscal XX petenta a realizat un venit net din activități independente în sumă de XX lei, venitul net anual realizat fiind de peste 12 salarii minime brute pe țară, respectiv X lei (XX lei x 12 luni), precizează faptul că nu avea obligația de a evidenția încă odată CAS datorat pentru anul fiscal XX, în sumă de XX lei, în formularul "Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice" înregistrat la



organul fiscal competent sub nr.XX, la Capitolul I. Date privind impozitul pe veniturile realizate și contribuțiile sociale datorate în anul XX=> Secțiunea 3: date privind contribuția de asigurări sociale și contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate pentru anul XX => Subsecțiunea 1: date privind contribuția de asigurări sociale datorată => secțiunea 5: sumarul obligațiilor privind impozitul pe venitul realizat și contribuțiile sociale datorate pentru anul XX => II. Obligații privind CAS => 3. suma stabilită prin declarația curentă. Având în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei contestații și în temeiul prevederilor din Legea 227/2015 privind Codul Fiscal, în vigoare pentru anul fiscal XX, contestatara solicită admiterea integrală a contestației pentru acest capăt de cerere, precum și anularea obligației de plată în suma de XX lei, reprezentând CAS stabilit suplimentar, creanță fiscală ce a fost consemnată în actul administrativ fiscal Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.XX din XX.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. XX au efectuat inspecția fiscală la XX, CUI XX, reprezentat de XX, CNP.XX, concluziile fiind concretizate în Raportul de inspecție fiscală nr.XX din XX care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele fizice nr.XX dinXX și nr.XX din XX.

Perioada verificată: XX - XX.

Forma de exercitare a activității- individuală, activitatea principală - Activități de asistență medicală ambulatorie CAEN XX.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele fizice nr.XX din XX, au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă de XX lei aferente anului XX astfel:

- suma de XX lei reprezentând impozit pe venit;
- suma de XX lei reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate;

act administrativ fiscal care nu face obiectul contestației.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele fizice nr.XX din XX, au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă de XX lei aferente anului XX astfel:

- suma de XX lei contribuții de asigurări sociale stabilite suplimentar ;

- suma de XX lei contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilite suplimentar;  
act administrativ fiscal care face obiectul contestației.

Urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, contribuabilul XX este persoană fizică care realizează venituri din profesii liberale și care datorează impozit pe venit și contribuții sociale obligatorii prevăzute de Legea 227/2015 privind Codul fiscal în vigoare în anul fiscal XX.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că, contribuabilul supus inspecției fiscale avea obligația declarării prin declarația Declarația unică înregistrată la organul fiscal XX sub nr.XX/XX a contribuțiilor de asigurări sociale de stat și a contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate. Contribuabilul nu a declarat contribuțiile de asigurări sociale de stat și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorată pe anul XX în urma veniturilor realizate din România impuse în sistem real.

Contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru anul XX aceasta a fost calculată de organele de inspecție fiscală în sumă de XX lei, având în vedere că veniturile obținute sunt peste plafonul minim, adică  $12 \text{ salarii} \times \text{XX lei/lună} = \text{XX} \times 10\% = \text{XX lei}$ , conform prevederilor art.155 alin.1 și 2, art.156, art.170 alin.1 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Contribuția de asigurări sociale de stat pentru anul XX acestea fiind calculată de către organele de inspecție fiscală în sumă de XX lei, având în vedere că veniturile obținute sunt peste plafonul minim  $12 \text{ salarii} \times \text{XX lei/lună} = \text{XX} \times 10\% = \text{XX lei}$ , fiind încălcate prevederile art.118, art.137, art.138 și art.148 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

**III.1. Referitor la CAS în sumă de XX lei, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect diferența suplimentară de CAS în urma inspecției fiscale, în condițiile în care nu au ținut cont de prevederile Codului de procedură fiscală referitoare la stabilirea diferențelor datorate în urma inspecției în funcție de obligațiile fiscale declarate de contestatară prin declarația unică.**

**În fapt**, potrivit raportului de inspecție fiscală nr.XX din XX, XX, pentru anul XX, se precizează că, contribuabilul nu a evidențiat în Declarația unică nr.XX din XX contribuția de asigurări sociale de stat.

Având în vedere că, pentru anul XX, urmare inspecției fiscale a fost stabilit un venit net anual în sumă de XX lei, peste plafonul minim de XX lei (12 salarii x XX lei/lună), organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar CAS în sumă de XX lei prin decizia de impunere nr.XX din XX.

Contestatară, prin contestația formulată, susține că organele de inspecție fiscală în mod eronat au stabilit diferențe ale bazei de impozitare suplimentară a CAS neluând în considerare faptul că a declarat prin Declarația unică an de raportare XX nr. XX din XX la Secțiunea 2: Date privind contribuția de asigurări sociale și contribuția de asigurări sociale de sănătate estimate pentru anul XX CAS în sumă de XX lei.

De asemenea, susține că în conformitate cu prevederile OUG nr.18/2018 privind adoptarea unor măsuri fiscale bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, stabilirea CAS se face de către contribuabil prin autoimpunere prin declarația unică.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul XX:

*"Art. 118 - Stabilirea venitului net anual impozabil*

*(1) Pentru veniturile prevăzute la art.61 lit.c) și f), contribuabilul stabilește venitul net anual impozabil pe fiecare sursă din categoriile de venituri respective, prin deducerea din venitul net anual, a pierderilor fiscale raportate.*

*(2) Pentru veniturile prevăzute la art.61 lit.a) și a<sup>1</sup>), la determinarea venitului net anual impozabil, contribuabilul stabilește:*

*a) venitul net anual recalculat/pierdere netă recalculată pe fiecare sursă din categoriile de venituri prevăzute, prin deducerea din venitul net anual, determinat în sistem real, a pierderilor fiscale raportate;*

*b) venitul net anual impozabil care se determină prin însumarea tuturor veniturilor nete anuale recalculat prevăzute la lit. a), din care se deduce contribuția de asigurări sociale datorată potrivit prevederilor titlului V - Contribuții sociale obligatorii."*

*"Art. 137-Categorii de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale*

*(1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art.136, datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale pentru următoarele categorii de venituri realizate din România și din afara României, cu respectarea*

legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, pentru care există obligația declarării în România:

a) venituri din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76;

b) **venituri din activități independente, definite conform art. 67; [...]**

**(2) Pentru veniturile prevăzute la alin. (1) se datorează contribuții de asigurări sociale și în cazul în care acestea sunt realizate de persoanele fizice aflate în situațiile prevăzute la art. 60.”**

”Art. 138-Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:

a) 25% datorată de către persoanele fizice care au calitatea de angajați sau pentru care există obligația plății contribuției de asigurări sociale, potrivit prezentei legi;

b) 4% datorată în cazul condițiilor deosebite de muncă, astfel cum sunt prevăzute în Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, de către persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora;

c) 8% datorată în cazul condițiilor speciale de muncă, astfel cum sunt prevăzute în Legea nr. 263/2010, de către persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora.[...]”

“Art. 148. – (1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale în cazul persoanelor care realizează venituri din activități independente o reprezintă venitul ales de contribuabil, care nu poate fi mai mic decât nivelul salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată aprobat prin hotărâre a Guvernului, în vigoare în luna pentru care se datorează contribuția.

(2) Persoanele fizice care realizează venituri din activități independente, din una sau mai multe surse de venit, datorează contribuția de asigurări sociale dacă sunt îndeplinite următoarele condiții, după caz:

a) venitul net realizat în anul precedent, stabilit în conformitate cu art. 68, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale, raportat la numărul lunilor de activitate din cursul anului, este cel puțin egal cu nivelul salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna ianuarie a anului pentru care se stabilește contribuția;

b) venitul net lunar estimat a se realiza potrivit art.120 alin. (1) este cel puțin egal cu nivelul salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna în care își încep activitatea sau nivelul salariului de

bază minim brut pe țară în vigoare în luna ianuarie a anului pentru care se stabilește contribuția, în cazul celor care trec de la determinarea venitului net anual pe baza normelor anuale de venit la stabilirea venitului net anual potrivit regulilor prevăzute la art. 68;

c) valoarea lunară a normelor de venit, obținută prin raportarea normelor anuale de venit la numărul lunilor de activitate din cursul anului după aplicarea corecțiilor prevăzute la art. 69, este cel puțin egală cu nivelul salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna ianuarie a anului pentru care se stabilește contribuția, în cazul contribuabililor care în anul fiscal în curs desfășoară activități impuse pe bază de norme de venit;

d) venitul net lunar realizat în anul precedent, rămas după scăderea din venitul brut a cheltuielii deductibile prevăzute la art.70, raportat la numărul lunilor de activitate din cursul anului, este cel puțin egal cu nivelul salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna ianuarie a anului pentru care se stabilește contribuția, în cazul contribuabililor care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală pentru care impozitul pe venit se stabilește potrivit prevederilor art. 72 și 73.

(3) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1), obligate la plata contribuției, depun anual la organul fiscal competent, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se stabilește contribuția de asigurări sociale, declarația privind venitul asupra căruia datorează contribuția, ca urmare a îndeplinirii condițiilor prevăzute la alin. (2)".

*Art.151 - Stabilirea, declararea și plata contribuției de asigurări sociale în cazul persoanelor care realizează veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b) și b<sup>1</sup>)*

(1) Contribuția de asigurări sociale se calculează de către contribuabilii prevăzuți la art. 148 alin. (1) și (3) prin aplicarea cotei de contribuție prevăzute la art. 138 lit. a) asupra bazei anuale de calcul menționată la art. 148 alin. (4).

[...] (3) Persoanele fizice prevăzute la art. 148 alin. (1), cu excepția celor care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală sau în baza contractelor de activitate sportivă, pentru care impozitul se reține la sursă de către plătitorul de venit, depun declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzută la art. 120, până la data de 15 martie inclusiv a anului pentru care se stabilește contribuția datorată.

(4) În vederea stabilirii contribuției datorate pentru anul 2018, termenul de depunere a declarației prevăzute la art.120 este până la data de 15 iulie 2018 inclusiv.

*(16) Contribuția datorată se evidențiază în Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.*

*(19) Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzută la art. 122 constituie titlu de creanță fiscală în sensul Legii nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că persoanele fizice care realizează venituri independente datorează contribuții de asigurări sociale, dacă venitul net realizat stabilit conform prevederilor legale este cel puțin egal cu nivelul salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna ianuarie a anului pentru care se stabilește contribuția.

Totodată, se reține că persoanele fizice care nu se încadrează în plafonul anual de 12 salarii minime brute pe țară pot opta pentru plata contribuției de asigurări sociale pentru anul curent, în condițiile prevăzute pentru persoanele care estimează că realizează venituri anuale peste nivelul a 12 salarii minime brute pe țară.

De asemenea, persoanele fizice care realizează venituri independente obligate la plata contribuției depun până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se stabilește contribuția de asigurări sociale, declarația asupra căruia datorează contribuția.

**Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că** prin Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoane fizice nr.XX/XX, pentru anul fiscal de raportare XX, contestatara a estimat pentru anul XX, un venit din activități independente în sumă de XX lei, însă pentru plata CAS a optat pentru încadrarea ca plătitor de CAS pentru un venit anual ales în sumă de XX, și pentru care datorează CAS în sumă de XX lei.

Așa cum am arătat mai sus, un contribuabil care a estimat că se încadrează în plafonul anual de cel puțin 12 salarii minime brute pe țară, **este obligat** la plata contribuției de asigurări sociale pentru anul curent, respectiv XX, în condițiile prevăzute pentru persoanele care estimează că realizează venituri anuale peste nivelul a 12 salarii minime brute pe țară.

Or, contestatara prin declarația unică pentru anul de raportare XX, a declarat un venit estimat mai mare decât plafonul anual, astfel că a optat pentru plata CAS, determinând baza anuală de calcul al CAS la venitul ales de XX lei, respectiv 12 salarii minime brute pe țară plafon, estimând că realizează venituri peste plafon anual minim.

În conformitate cu prevederile art.1, art. 93, art.152 și art. 153 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

*"Art. 1. – În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

*[...] 37. **titlu de creanță fiscală - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală;**"*

*"Art. 93. – (1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

*(2) **Creanțele fiscale se stabilesc astfel:***

*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".*

*"Art. 152. – (1) În sensul prezentului titlu, colectarea creanțelor fiscale reprezintă totalitatea activităților care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.*

*(2) **Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță fiscală sau al unui titlu executoriu, după caz."***

Având în vedere faptul că **contestatara a evidențiat CAS în sumă de XX lei prin Declarația unică nr.XX din XX**, ce constituie titlu de creanță, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe suplimentare de natura CAS în sumă de XX lei prin decizia de impunere nr.XX din XX, fără să ia în considerare obligația fiscală CAS datorată la un venit ales, declarat prin autoimpunere de către acesta la secțiunea contribuției sociale estimate datorate pe anul XX.

În ceea ce privește faptul că diferențele nu au fost stabilite prin raportare sumele declarate prin Declarația unică, se reține incidența prevederilor art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căror:

*"Art. 113. – (1) **Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.***

*(2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:*

*[...]i) **stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală***

***principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;***

Din prevederile legale sus invocate, rezultă că organul de inspecție fiscală poate stabili diferențe de CAS față de obligația fiscală declarată de contribuabil prin autoimpunere.

În acest sens s-a pronunțat și Direcția de legislație Cod procedură fiscală, reglementări nefiscale și contabile din cadrul Ministerului Finanțelor Publice într-o speță similară.

Astfel, se constată că **organele de inspecție fiscală au stabilit eronat CAS datorată de contribuabil în urma inspecției fiscale, fără să țină cont de sumele declarate prin declarația unică an de raportare XX contribuții de asigurări sociale estimate XX.** Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice XX nu au avut în vedere venitul estimat pentru încadrarea ca plătitor de CAS determinând baza anuală de calcul la venitul ales de XX lei și corelat cu venitul realizat și obligația de plată înregistrată în evidența fiscală la sursa 475 "Contribuții de asigurări sociale aferente declarației unice " în sumă de XX lei, fiind acordată bonificație de XX lei, obligația totală de plată fiind în sumă de XX lei cu scadență la data de XX.

Sușineriile organului de inspecție cu privire la stabilirea obligații suplimentare privind contribuții de asigurări sociale (CAS), sunt motivate că, contribuabilul **nu și-a stabilit CAS prin autoimpunere în declarația unică an de raportare XX**, acesta având obligația de a menționa în declarația unică sumele realizate aferente anului anterior (XX) și stabilirea corectă a contribuțiilor sociale datorate (cass, cas)".

Or, potrivit Instrucțiunilor de completare a Declarației unice:  
Secțiunea a 2 - a "Date privind contribuția de asigurări sociale și contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate pentru anul 2018" Subsecțiunea 1 - "Date privind contribuția de asigurări sociale datorată"

*"21. Subsecțiunea se completează de către persoanele fizice care îndeplinesc următoarele condiții cumulative, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte:*

*a) au realizat venituri din activități independente (venituri din activități de producție, comerț, prestări de servicii, din profesii liberale și contracte de activitate sportivă) și/sau venituri din drepturi de proprietate intelectuală, cu excepția celor prevăzute la art.72 alin.(3)*



din Codul fiscal, din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri și

b) au estimat pentru anul 2018 un venit net/brut anual cumulat din veniturile prevăzute la lit.a), din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, mai mic decât nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar venitul net/brut anual cumulat realizat este cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la data depunerii declarației prevăzute la art. 120 din Codul fiscal (pentru veniturile estimate a se realiza în anul fiscal 2018, termenul de depunere a fost în data de 31 iulie inclusiv a anului 2018).”

rezultă că în situația în care un contribuabil a optat pentru plata CAS în condițiile prevăzute pentru persoanele care estimează că realizează venituri anuale peste nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, completând corespunzător capitolul II a declarației unice an de raportare 2018, nu trebuie să completeze CAS în capitolul I din Declarația unică an de raportare 2019 prin care se declară venitul net realizat în România impus în sistem real.

**În consecință**, având în vedere cele prezentate mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală la stabilirea diferențelor datorate nu au luat în considerare obligația fiscală declarată de contribuabilul XX, fapt pentru care **se va admite** contestația formulată de în ceea ce privește **CAS aferentă anului XX** pentru suma **XX lei** stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecție fiscale la persoane fizice nr.XX din XX, cu aplicarea prevederilor art. 279 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căror:

“Art. 279. – (2) *În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat*”.

**III.2. Referitor la CASS în sumă de XX lei, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect diferența suplimentară de CASS în urma inspecției fiscale, în condițiile în care nu au ținut cont de prevederile Codului de procedură fiscală referitoare la stabilirea diferențelor datorate în urma inspecției în funcție de bazele impozabile și obligațiile fiscale stabilite de contribuabilul însuși prin intermediul declarației unice.**

**În fapt**, în cazul CASS, conform raportului de inspecție fiscală nr. XX din XX, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina XX diferențe de obligații suplimentare de CASS în cuantum de XX lei, având în vedere că veniturile realizate în anul XX peste plafonul minim de XX lei.

Prin contestația formulată, contestatarul susține că organele de inspecție fiscală în parte în mod eronat au stabilit diferențe ale bazei de impozitare suplimentară a CASS la valoarea de XX lei, rezultând astfel diferențe de CASS stabilite suplimentar de plată în sumă de XX lei și nu la o bază corectă de impozitare suplimentară a CASS în sumă de XX lei, rezultând astfel diferențe de CASS stabilită suplimentar de plată în sumă de XX lei, neluând în considerare că prin declarația unică a fost evidențiată CASS în sumă de XX lei.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora:

**”Art. 155 - Categoriile de venituri supuse contribuției de asigurări sociale de sănătate**

**(1) Contribuabilii la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153 alin. (1) lit. a) - d), datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din România și din afara României, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, pentru care există obligația declarării în România, realizate din următoarele categorii de venituri:**

**a) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76;**

**b) venituri din activități independente, definite conform art. 67;”**

**”Art. 170 - Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează veniturile prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b) - h)**

**(1) Persoanele fizice care realizează venituri prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b) - h), din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, dacă estimează pentru anul curent venituri a căror valoare cumulată este cel puțin egală cu 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere al declarației prevăzută la art. 120.**

**(2) Încadrarea în plafonul anual de cel puțin 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzută la art. 120 se efectuează prin cumularea veniturilor prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b) - h), după cum urmează:**

**a) venitul net/brut sau norma de venit din activități independente, stabilite potrivit art. 68, 68<sup>1</sup> și 69, după caz;”**

**[...] (4) Baza anuală de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor care realizează venituri din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b) - h) o reprezintă echivalentul**

*a 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120.”*

*”Art. 174. -(1) Contribuția de asigurări sociale de sănătate se calculează de către contribuabilii prevăzuți la art. 170 alin. (1) prin aplicarea cotei de contribuție prevăzute la art. 156 asupra bazei anuale de calcul menționate la art. 170 alin. (4).*

*[...](3) Persoanele fizice care realizează venituri din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b) - h), cu excepția celor pentru care plătitorii de venituri prevăzuți la alin. (2) stabilesc și declară contribuția, depun declarația prevăzută la art. 120 până la data de 15 martie inclusiv a anului pentru care se datorează contribuția.*

*[...]16) Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată se evidențiază în Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.*

*(17) În situația în care persoanele fizice au estimat pentru anul curent un venit net anual cumulat din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, mai mic decât nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar venitul net anual cumulat realizat este cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime pe țară, în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, acestea datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate la nivelul a 12 salarii minime pe țară și au obligația depunerii declarației prevăzute la art.122, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor, în vederea definitivării contribuției de asigurări sociale de sănătate.*

*(18) În cazul în care persoanele fizice aflate în situația prevăzută la art.170 alin. (1), realizează un venit net anual cumulat sub nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar în anul fiscal precedent nu au avut calitatea de salariat și nu s-au încadrat în categoriile de persoane exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzute la art.154 alin. (1), acestea datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate la o bază de calcul echivalentă cu 6 salarii minime brute pe țară și depun declarația prevăzută la art.122 până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor, în vederea definitivării contribuției de asigurări sociale de sănătate.*

*(19) Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzută la art. 122 constituie titlu de creanță fiscală în sensul Legii nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.”*

*Art. 180 - Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de către persoanele fizice care estimează venituri anuale cumulate sub plafonul prevăzut la art. 170 alin. (1), precum și de către persoanele fizice care nu realizează venituri*

**(1) Următoarele persoane fizice pot opta pentru plata contribuției:**

**a) persoanele fizice care au estimat pentru anul curent venituri anuale cumulate din cele prevăzute la art. 155 lit. b) - h), sub nivelul plafonului minim prevăzut la art. 170 alin. (2);**

**b) persoanele fizice care nu realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 155 și nu se încadrează în categoriile de persoane exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzute la art. 154 alin. (1).**

**(2) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) lit. a) datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate după cum urmează:**

**a) dacă depun declarația prevăzută la art. 174 alin. (3) până la împlinirea termenului legal de depunere, la o bază de calcul reprezentând valoarea a 6 salarii de bază minime brute pe țară, în vigoare la data depunerii acesteia; sau**

**b) dacă depun declarația prevăzută la art. 174 alin. (3) după împlinirea termenului legal de depunere, la o bază de calcul echivalentă cu valoarea salariului de bază minim brut pe țară în vigoare la data depunerii declarației, înmulțită cu numărul de luni rămase până la termenul legal de depunere a declarației prevăzute la art. 122, inclusiv luna în care se depune declarația.”**

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că persoanele fizice care realizează venituri independente datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate dacă estimează pentru anul curent venituri a căror valoare cumulată este cel puțin egală cu 12 salarii minime brute pe țară în vigoare la termenul de depunere a declarației.

De asemenea, se reține că în situația în care persoanele fizice au estimat pentru anul curent un venit net anual cumulat din mai multe surse și/sau categorii de venituri mai mici decât nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, iar venitul net anual cumulat realizat este cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime pe țară, în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, acestea datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate la nivelul a 12 salarii minime pe țară și au obligația depunerii declarației unice în vederea definitivării contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Se reține, totodată că, persoanele fizice care au estimat pentru anul curent venituri anuale cumulate sub plafonul minim prevăzut pot opta pentru plata contribuției de asigurări sociale de sănătate la o bază reprezentând valoarea a 6 salarii de bază minime brute pe țară.

**În cazul în speță, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și din precizările organului fiscal se reține:**

Conform evidențelor fiscale pentru anul XX, contestatara figurează cu venituri estimate în sumă netă de XX lei din exercitarea unei profesii liberale –activități de asistență medicală ambulatorie - ce au fost declarate prin Declarația unică privind impozitul de venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice pentru anul de raportare X, înregistrată sub nr.XX din XX.

Se reține că, prin Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoane fizice nr.XX din XX, a estimat pentru anul XX venituri anuale peste plafonul minim de 12 salarii minime pe țară, contestatara este obligată la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate la o bază de calcul echivalentă cu valoarea salariului de bază minim brut pe țară în vigoare la data depunerii declarației valoarea a 12 salarii de bază minime brute pe țară. Petenta prin Declarația unică nr.XX din XX, a estimat pentru anul XX contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de XX lei, având ca bază de calcul valoarea a 6 salarii minime brute pe țară respectiv valoarea de XX lei.

Prin Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoane fizice pentru anul de raportare XX înregistrată sub nr.XX din XX, contestata **a declarat un venit anual realizat** în anul XX din activități independente impuse în sistem real în sumă de XX lei și un impozit anual datorat în sumă de XX lei, **însă în ceea ce privește definitivarea CASS datorate pentru anul XX, contestatara nu a declarat nicio sumă, deși veniturile realizate au fost peste plafonul minim de 12 salarii minime pe țară.**

Urmare inspecției fiscale efectuate la XX, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice XX, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr.XX din XX, au stabilit suplimentar în sarcina contestatarei, pentru anul XX, diferența de CASS în sumă de XX lei.

Prin contestația formulată, contestatara susține că organele de inspecție fiscală în mod eronat au stabilit diferențe ale bazei de impozitare suplimentară a CASS la valoarea de XX lei, rezultând astfel diferențe de CASS stabilită suplimentar de plată în sumă de XX lei și nu la o bază corectă de impozitare suplimentară a CASS în sumă de XX lei.

Referitor la invocarea stabilirii eronate a CASS, în raport cu diferențele suplimentare în urma inspecției fiscale, se reține incidența

prevederilor art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căroră:

*“Art. 113. – (1) **Inspekția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.***

*(2) În scopul efectuării inspekției fiscale, organul de inspekție fiscală procedează la:*

*[...] i) **stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;**”*

Conform dispozițiilor legale ante citate, obligația de plată a CASS se stabilește de contribuabil prin autoimpunere, pe baza declarației unice întocmită și depusă de acesta, iar organul de inspekție fiscală poate stabili diferențe de CASS doar față de sumele declarate.

În acest sens s-a pronunțat și Direcția de legislație Cod procedură fiscală, reglementări nefiscale și contabile din cadrul Ministerului Finanțelor Publice într-o speță similară.

În cazul în speță, se constată că organele de inspekție fiscală au stabilit diferența aferentă anului XX la CASS în sumă de XX lei, având în vedere că contestatara a realizat în anul fiscal de declarare venituri din activități independente peste plafonul minim de 12 salarii x XX lei/lună = XX lei, **deși prin Declarația unică pentru anul de raportare XX a fost declarată estimativă CASS în sumă de XX lei.**

Organul de inspekție fiscală precizează că contribuabilul a estimat venitul pentru încadrarea ca plătitor de CASS, stabilind obligații privind CASS estimate, și nu și-a stabilit prin autoimpunere în declarația unică, contribuția de asigurări sociale de sănătate, acesta având obligația de a menționa în declarația unică veniturile realizate în România anulului XX impuse în sistem real și stabilirea corectă a contribuțiilor sociale datorate (cass, cas)”

Având în vedere cele prezentate mai sus, se reține că organele de inspekție fiscală au stabilit eronat CASS datorat de contestator în sumă de XX lei prin raportare la întreaga bază impozabilă și nu la diferența constatată în urma inspekției fiscale în sumă de XX lei.

În consecință, având în vedere cele de mai sus, se va face aplicarea prevederilor art. 279 alin.1 și alin.2 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„Art. 279 Soluții asupra contestației*

*(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.*

*(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”*

- **se admite în parte contestația**, cu consecința **anulării în parte** a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. XX din XX emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice XX, **respectiv pentru CASS în sumă de XX lei**;

- **se respinge ca neîntemeiată** contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. XX din XX emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Caraș-Severin, **respectiv pentru CASS în sumă de XX lei**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, se:

### **DECIDE:**

**Admiterea în parte** a contestației formulată de XX și **anularea în parte** a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. XX din XX, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XX din XX, pentru suma de **XX lei** reprezentând:

- XX lei – contribuții de asigurări sociale stabilite suplimentar pentru anul XX;

- XX lei – contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilite suplimentar pentru anul XX.

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de XX împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. XX din XX, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XX din XX, pentru suma de **XX lei** reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilite suplimentar pentru anul XX.

- prezenta decizie se comunică :
- D-nei XX ;
- AJFP XX

Prezenta decizie poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Caraș- Severin în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL**