

DECIZIA NR. 3165/ 2018
privind soluționarea contestației formulate de
domnul **XY**
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/22.11.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Biroul Registru Contribuabili Declarații Fiscale Persoane Fizice prin adresa nr. x/31.10.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/22.11.2017, cu privire la contestația formulată de către domnul XY, CNP x, cu domiciliul în loc.x, str.x, nr.x, sc.x, ap.x, jud. X.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X sub nr. x/26.10.2017, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, comunicată în data de 20.09.2017, prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de **x lei**.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 270 (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport cu comunicarea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017 în data de 20.09.2017 conform confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei, contestația fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X în data de 26.10.2017 conform ștampilii acestei institutii.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestația formulată de domnul XY.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Domnul XY, prin contestația depusă la AJFP X înregistrată sub nr. x/26.10.2017 contestă Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate nr. x/13.09.2017, menționând că baza de calcul din decizie reprezintă suma brută declarată și nu s-au luat în considerare cheltuielile deductibile aferente anului 2012.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017, AJFP X a stabilit obligația de plată în sumă de x lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

La baza emiterii deciziei a stat declarația cod "205 - *Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă, pe beneficiari de venit*" nr.x/05.06.2013 - depusă pentru anul 2012 de către x, prin care au fost declarate venituri din drepturi de proprietate intelectuală pentru domnul XY în sumă de xxxxx lei, respectiv Declarația cod „200 *Declarație privind veniturile realizate din România pentru anul 2012*” depusă de domnul XY în data de 21.05.2013, înregistrată la organul fiscal sub nr. x, prin care a declarat un venit net din drepturi de proprietate intelectuală în sumă de yyyy lei.

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

Cauza supusă soluționării este dacă contribuabilul datorează CASS în cuantumul stabilit de organele fiscale prin Decizia de impunere anuală nr. x/13.09.2017 în condițiile în care pe de o parte din documentele aflate din dosarul cauzei rezultă că baza impozabilă nu a fost stabilită corect, iar pe de altă parte organele fiscale confirmă efectuarea unor înregistrări eronate în evidența fiscală.

În fapt, se reține că domnul XY, persoană fizică, a realizat în anul fiscal 2012 venituri din profesii libere și comerciale - drepturi de proprietate intelectuală, prevăzute la art. 296²¹ alin.(1) lit.e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sumă de zzzzz lei, de la x, venitul fiind declarat potrivit Declarației informative privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, de beneficiarii de venit - formular D205, înregistrată sub nr. x/05.06.2013.

În vederea regularizării impozitului pe venit petentul a depus declarația cod "200-Declarație privind veniturile realizate din România" pentru anul 2012, înregistrată sub nr. x în data de 21.05.2013 declarând un venit brut de zzzzz lei din care a scăzut contribuțiile ca fiind o cheltuială deductibilă, rezultând un venit net de yyyyy lei.

Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017, contestată, A.J.F.P. X a stabilit, în baza art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sarcina contribuabilului diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de x lei, luând în calcul ambele sume declarate, ca provenind din surse diferite, după cum urmează:

- | | |
|--|-----------|
| - total bază de calcul (Rd.I+Rd.I.2+Rd.I.3+Rd.I.4+Rd.I.5): | cccc lei; |
| - total contribuție datorată (conform anexei): | ccw lei; |
| - obligații privind plățile anticipate: | cc lei; |
| - diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus (rd.2-rd.3): | x lei. |

În drept, potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a Normelor metodologice de aplicare:

„Art. 2 - (2) Contribuțiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

[...]

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

„Art. 52 - Reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din activități independente

(1) Pentru următoarele venituri, plătitorii persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite:

a) venituri din drepturi de proprietate intelectuală; [...]

„Art. 296²¹ - (1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz: [...]

e) persoanele care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, la care impozitul pe venit se determină pe baza datelor din evidența contabilă în partidă simplă; [...]

(2) Persoanele prevăzute la alin. (1) datorează contribuții sociale obligatorii pentru veniturile realizate, numai dacă aceste venituri sunt impozabile potrivit titlului III. [...]

Art. 296²² - (2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția. [...]

Art. 296²⁵ - (1) Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat prevăzute la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzute la art. 83, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate. [...]

(2) În cazul impunerii în sistem real, obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotelor prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²² alin. (2) și (3). [...]

(4) Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

(5) Obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale sunt cele stabilite prin decizia de impunere prevăzută la art. 296²⁴ alin. (3). [...]

„Art. 296²⁶ Cotele de contribuție
[...]

(2) Contribuabilii cu regim de reținere la sursă a impozitului pe venit datorează contribuția individuală de asigurări sociale.”

„Art. 296¹⁸ - (3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele: [...]

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;”

Contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 296²⁵ alin. (4) se stabilește de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală, pe baza informațiilor din declarația privind venitul realizat sau din declarația privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, precum și pe baza informațiilor din evidența fiscală, după caz.

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 211 și art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art. 211. - (1) Sunt asigurați, potrivit prezentei legi:

a) toți cetățenii români cu domiciliul în țară și care fac dovada plății contribuției la fond, în condițiile prezentei legi.”

„Art. 257. - (1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).

(2) Veniturile asupra cărora se stabilește contribuția de asigurări sociale de sănătate sunt prevăzute în Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.”

Din reglementările legale anterior enunțate aplicabile în anul 2012, se reține că, în cazul contribuabililor care realizează **venituri din drepturi de proprietate intelectuală** se datorează obligații anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate determinate pe baza declarației privind venitul realizat, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

De asemenea, pentru veniturile din activități desfășurate din drepturi de proprietate intelectuală obligația calculării, reținerii și virării contribuției de asigurări sociale de sănătate revine plătitorilor de venituri, cu excepția contribuabililor care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrate fiscal potrivit legislației în materie.

Potrivit art. 50, alin(1) lit.a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se reține:

„Art. 50 Stabilirea venitului net anual din drepturile de proprietate intelectuală

(1) Venitul net din drepturile de proprietate intelectuală se stabilește prin scăderea din venitul brut a următoarelor cheltuieli:

- a) o cheltuială deductibilă egală cu 20% din venitul brut;**
- b) contribuțiile sociale obligatorii plătite.”**

Prin urmare, petentul a depus declarația 200 pentru regularizarea impozitului pe venit realizat, luând în calcul cheltuielile aferente contribuțiilor sociale obligatorii în sumă de ddd lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- În cursul anului 2012 contribuabilul a realizat venituri din drepturi de proprietate intelectuală de la x, obținând venituri în sumă totală de zzzzz lei din care plătitorul de venit a calculat reținut și virat suma de cc lei conform informațiilor din Declarațiile 112 depuse, reprezentând CASS pentru perioada iulie-decembrie 2012.

- În vederea regularizării impozitului pe venit contribuabilul a depus declarația cod “200- Declarație privind veniturile realizate din România ” prin care a declarat un venit net de yyyyy lei.

- În baza acestor două declarații organul fiscal a considerat că sunt venituri din două surse diferite de venit , astfel, conform dispozițiilor art. 296²², art.296²⁵, art.296²⁷ și art.296²⁸ din Codul fiscal, a procedat la determinarea contribuției sociale de sănătate anuală prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului de cccc lei (zzzzz lei +yyyyy lei), reprezentând venituri din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în cursul anului 2012, întocmind în acest sens Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017, prin care s-au stabilit diferențe de contribuții în plus rezultate din regularizarea situației, în sumă de ccw lei din care scăzând obligațiile privind plățile anticipate în sumă de cc lei, a rezultat suma de x lei.

Având în vedere că domnul XY a declarat venituri nete realizate în anul 2012 în sumă de yyyyy lei, prin declarația 200, aceleași venituri fiind declarate și de către x în valoare de zzzzz lei ca venit brut, la stabilirea bazei de calcul organul fiscal a luat în calcul ambele sume declarate, venitul bază de calcul al CASS fiind în mod eronat dublat.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. x/31.10.2017 emis de AJFP X – Activitatea de colectare, organul fiscal precizează că domnul XY a realizat venituri prevăzute de art. 296²¹ alin. (1) lit.e) din Codul fiscal doar în sumă de yyyyy lei, propunând admiterea parțială a contestației.

Organul fiscal precizează că în urma prelucrării declarației 200 depusă de contribuabil, s-au acordat cheltuielile de 20% calculate asupra venitului brut (zzzzz lei *20%=cc lei), respectiv s-au scăzut contribuțiile sociale obligatorii, conform art.50 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel rezultă suma de yyyyy lei (zzzzz lei - cc lei – ddd lei) pentru care petentul datorează CASS.

Astfel baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile realizate din drepturi de proprietate intelectuală este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile de 20% acordate asupra venitului brut, scăzând și cheltuielile reprezentând contribuțiile sociale obligatorii.

Prin urmare, organul de soluționare a contestației în baza propunerii organului fiscal a recalculat diferențele de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus după cum urmează:

- total bază de calcul (Rd.I+Rd.I.2+Rd.I.3+Rd.I.4+Rd.I.5): yyyyy lei;
- total contribuție datorată (conform anexei): ccc lei;
- obligații privind plățile anticipate: cc lei;
- diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus (rd.2-rd.3): c lei.

Având în vedere cele reținute mai sus și referatul cu propuneri de soluționare a contestației, precum și prevederile legale invocate în materie, în conformitate cu dispozițiile art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se va proceda la:

- **admiterea în parte a contestației**, pentru suma de **v lei**, reprezentând diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus conform Deciziei de impunere anuală nr. X/13.09.2017 și anularea pentru aceeași sumă a deciziei;

- **respingerea în parte ca neîntemeiată** a contestației, pentru suma de **c lei** reprezentând diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus conform Deciziei de impunere anuală nr. x/13.09.2017.

Astfel, rezultă că în situația în care plătitorul de venit nu reține CASS, obligația de plată a CASS revine contribuabilului întrucât dispozițiile legale reglementează obligația organului fiscal de a regulariza anual CASS. Prin urmare, organul fiscal emite deciziile de impunere prin care regularizează CASS, stabilind venitul impozabil, CASS datorată, CASS anticipată, CASS de plată.

În contextul celor anterior prezentate, rezultă că dl. XY datorează suma de c lei, reprezentând diferență de contribuție anuală de regularizat în plus (de plată).

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 296¹⁸ alin. (3), art. 296²¹ alin. (1) lit. b) și alin. (2), art. 296²² alin. (2), art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare, și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se

DECIDE

1) **Admiterea, în parte, a contestației** formulată de domnul **XY** și anularea parțială a Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017 emisă de AJFP X , **pentru suma de v lei**, reprezentând diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus .

2) **Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de domnul **XY** împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr.x/13.09.2017 emisă de AJFP X, **pentru suma de c lei**, reprezentând diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus .

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul X.