

DECIZIA nr. 560 din 2018
privind soluționarea contestației formulate de
doamna **XY**
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/21.02.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul Soluționare Contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Serviciul Registru Contribuabili Declarații Fiscale Persoane Fizice prin adresa nr. MSG_DEF x/12.02.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/21.02.2018, cu privire la contestația formulată de doamna XY, CNP x, cu domiciliul în loc. X, str.x, nr. x, cod poștal x, jud. X.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X sub nr. x/22.09.2017, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/07.08.2017, comunicată la 16.08.2017, 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 procedura fiscală, în raport cu comunicarea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/07.08.2017 în data de 16.08.2017 conform confirmării de primire anexată în copie la dosarul contestației, contestația fiind înregistrată la AJFP X în data de 22.09.2017 conform ștampilei acestei institutii.

Constatând că în speta, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 270 și art. 272 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este legal investită să soluționeze contestația formulată de doamna XY.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contribuabila solicită anularea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/07.08.2017 pentru motivul că în cursul anului 2012 a efectuat plăți cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate la Casa de Asigurări de Sănătate a Județului X, iar aceste plăți nu au fost luate în considerare în decizia contestată.

În susținerea contestației petenta anexează copii după chitanțele prin care a efectuat plățile CASS și solicită recalcularea eventualelor obligații de plată/sume de restituit, după caz.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/07.08.2017, A.J.F.P. 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 pentru anul 2012.

La baza emiterii deciziei de impunere anuală contestată a stat D200 „Declarația privind veniturile realizate din România pentru anul 2012” nr.x/23.05.2013, prin care petenta a declarat venituri din profesii libere în sumă de xxxxx lei, respectiv declarația cu cod “205- Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă, pe beneficiari de venit” nr.x/27.02.2013, depusă la organul fiscal teritorial de către plătitorul de venit, respectiv Tribunalul Județean X, prin care a declarat venituri din expertiză contabilă, tehnică, judiciară pentru doamna XY pentru anul 2012 în sumă de yyyyy 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 Serviciul soluționare contestații 2 din cadrul D.G.R.F.P. Brașov se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care Casa de Asigurări de Sănătate a Județului X a transmis date suplimentare despre asigurat ulterior emiterii deciziei contestate.

În fapt, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/07.08.2017, 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 contribuabilei diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de x lei după cum urmează:

- total bază de calcul (Rd.I+Rd.I.2+Rd.I.3+Rd.I.4+Rd.I.5):	vvvvv lei;
- total contribuție datorată (conform anexei):	x lei;
- obligații privind plățile anticipate:	0 lei;
- diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus (rd.2-rd.3):	x lei.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, reiese că Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr.x/07.08.2017 prin care A.J.F.P. X a stabilit obligații fiscale privind CASS în sumă de x lei pentru anul 2012, a fost emisă avându-se în vedere venitul brut realizat de contribuabil din activități independente - profesii libere, obținut din activități de expertiză contabilă, tehnică, judiciară în anul 2012, așa cum reiese din Declarația 200 privind veniturile realizate din România nr. x/23.05.2013, depusă de contribuabilă la A.J.F.P. X în sumă totală de xxxxx lei, respectiv suma de yyyyy lei declarat de TRIBUNALUL JUDEȚEAN X prin D 205, chiar dacă veniturile în sumă de yyyyy lei sunt înscrise în decizia de impunere contestată la rubrica veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități de natura celor prevăzute la art. 52, alin. (1), lit. b)-d) din Codul fiscal.

Contribuabila afirmă că organul fiscal la stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nu a luat în considerare plățile efectuate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate achitate în prima jumătate a anului la Casa Județeană de Asigurări de Sănătate X.

În drept, potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normelor metodologice de aplicare, în vigoare la 31.12.2012:

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. 46 Definirea veniturilor din activități independente

(1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil,

contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii. ”

„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: [...]**

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere;

f) persoanele care realizează venituri, în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități de natura celor prevăzute la art. 52 alin. (1) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e);

„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. 296²⁴ - (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) și lit. g) sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale.

(2) În cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, plățile anticipate prevăzute la alin. (1) se stabilesc de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/declarației privind venitul realizat, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, sau pe baza normelor de venit, potrivit prevederilor prevăzute la art. 83

(3) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) se evidențiază lunar, iar plata acestei contribuții se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

(4) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) și g) se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, pentru cei de la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) [...]

Art. 296²⁵ – (1) **Declaraarea 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.**

(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.”**

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

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) **5,5% pentru contribuția individuală;”**

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.”

Față de cadrul legal invocat se reține că, în cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, în speță venituri din profesii libere, 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.

Baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- doamna XY a realizat în anul 2012 un venit brut impozabil din expertiză tehnică judiciară, de la TRIBUNALUL X, în sumă de yyyyy lei , plătitorul de venit declarând venitul prin Declarația 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă” cu nr. x/27.02.2013, depusă la organul fiscal.

- totodată, din declarația 200 depusă de doamna XY la organul fiscal, înregistrat sub nr.x/23.05.2013, reiese că în anul 2012 a realizat un venit net din profesii libere în sumă de xxxxx lei

- tot prin Declarația 200 nr.x/23.05.2013 petenta a declarat și ea venitul în sumă de yyyyy lei obținută de la Tribunalul Județean X

- în baza dispozițiilor art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Codul fiscal, organul fiscal a procedat la stabilirea diferențelor de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente anului 2012 pe baza informațiilor din evidența fiscală, luând în considerare ca bază de calcul al CASS, suma de vvvvv lei (xxxxx lei + yyyyy lei), reprezentând venitul anual din expertiză tehnică judiciară declarat de către plătitorul de venituri și de petentă, realizat în anul 2012. Astfel, calculul CASS a fost efectuat de organul fiscal prin aplicarea cotei individuale de 5,5% asupra venitului reprezentând baza lunară de calcul de xxxx lei (vvvvv lei venit net anual / 12 luni, realizat în anul 2012 din profesii libere), aferent căreia a fost stabilită ca datorată contribuția lunară de asigurări sociale de sănătate în sumă de xxx lei (xxxx lei x 5,5%), în decizia de impunere contestată fiind menționate CASS anuale de plată în sumă de x lei (xxx lei x 12 luni), reprezentând diferențe în plus de contribuții rezultate din regularizarea anuală, fiind întocmită în acest sens Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/07.08.2017

- organul fiscal prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.x/ 12.02.2018 precizează că au fost solicitate lămuriri de la CASJ X cu privire la plățile efectuate de contribuabilă în contul CASS aferente anului 2012, însă până la întocmirea referatului nu au fost transmise date cu privire la solicitarea efectuată.

- prin Adresa nr.x din 02.10.2017 a fost informată și petenta cu privire la solicitarea de informații de la CASJ X

- organul fiscal prin Adresa nr.x/12.02.2018 a solicitat din nou informații de la CASJ X cu privire la plățile efectuate de contribuabilă

- în data de 19.04.2018 A.J.F.P. X transmite Serviciului Soluționare Contestații prin e-mail Adresa Casei de Asigurari de Sanatate Mures nr.x/02.03.2018, înregistrată la AJFP X sub nr.x/19.03.2018 și la DGRFP Brașov - sub nr.x/19.03.2018, primită ulterior traserii dosarului contestației la DGRFP Brașov, însă fără a comunica punctul de vedere cu privire la „*Situația contribuțiilor declarate, încasate și restante și a majorărilor de întârziere și penalităților calculate, încasate și restante*”, anexată, deși prin adresa anterior menționată se precizează că: „Anexăm „*Situația contribuțiilor declarate, încasate și restante și a majorărilor de întârziere și penalităților calculate, încasate și restante*”, emisă de CAS X cu data de 30.06.2012 pentru d-na XY, **în vederea verificării contribuțiilor stabilite potrivit celor mai sus menționate, respectiv a celor efectiv datorate** potrivit veniturilor declarate de contribuabil la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X”.

Având în vedere cele precizate mai sus și faptul că organul fiscal, nu și-a exprimat punctul de vedere în completarea referatului cu privire la propunerile de soluționare a contestației urmare a adresei transmise de CASJ X, Serviciul soluționare contestații 2 este în imposibilitatea de a se pronunța asupra cuantumului diferenței de CASS de regularizat stabilit de organele fiscale, ceea ce impune desființarea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/07.08.2017, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului.

În conformitate cu prevederile art. 276 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **„Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.**

Având în vedere considerentele anterior redate, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra cuantumului contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de către petentă, stabilită în sarcina sa prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/07.08.2017, contestată de către acesta, fapt pentru care în speță se impune aplicarea dispozițiilor art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

În speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. 11.4 și pct.11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, care precizează:

„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. [...] În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Potrivit art. 7 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.”

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilei și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Prin urmare, se va desființa Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/07.08.2017, urmând ca Administrația Județeană a Finanțelor Publice X să procedeze la reanalizarea stării de fapt fiscale a petentei și la emiterea unui alt act administrativ fiscal, având în vedere considerentele enunțate în prezenta decizie de soluționare și dispozițiile legale incidente în materie.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 2 alin. (2) lit. b), art. 52 alin. (1) lit. b) și alin. (2), art. 52¹, art. 296²¹ alin. (1) lit. d) și f), art. 296²² alin. (2) și (4), art. 296²⁴, art. 296²⁵ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 7 alin. (3), art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct.11.4 și pct.11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015, se

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr.x/07.08.2017, prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de **x lei**, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei decizii de soluționare a contestației, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X să procedeze la reanalizarea situației de fapt fiscale a doamnei XY și la emiterea unui alt act administrativ fiscal, dacă se impune, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie.

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.