

DECIZIA NR. 3166/ 2018
privind soluționarea contestației formulate de
doamna **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/08.11.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/22.11.2017, cu privire la contestația formulată de către doamna 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/03.11.2017, 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 procedura 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 03.11.2017 conform ștampilei 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 doamna XY.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Doamna XY, prin contestația depusă la AJFP X înregistrată sub nr. x/03.11.2017 contestă Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate nr. x/13.09.2017, solicitând anularea deciziei pentru motivul că în baza art.52, alin.1. lit.(b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, nu are obligația plății CASS asupra veniturilor obținute din contacte/convenții civile fiind angajată la X.

Petenta menționează în continuare că la baza stabilirii CASS a stat o sumă nereală deoarece sumele declarate de către Y prin D205 au fost dublate.

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 informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă - cod 205 nr. x/27.02.2013 - depusă pentru anul 2012 de către Y, respectiv declarația rectificativă depusă eronat cu nr.x/05.06.2013,

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 contribuabila 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 în 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 doamna XY, persoană fizică, a realizat în anul fiscal 2012 venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din contracte/convenții civile, prevăzute la art. 52 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sumă de xxxx lei, de la Y, 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/27.02.2013, respectiv prin declarația rectificativă nr.x/05.06.2013.

În vederea regularizării impozitului pe venit petenta a depus declarația cod "200-Declarație privind veniturile realizate din România" pentru anul 2012, înregistrată sub nr. x în data de 25.06.2013 declarând un venit brut de xxxx lei din care a scăzut contribuțiile ca fiind o cheltuială deductibilă, rezultând un venit net de yyyy lei.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul fiscal menționează că în urma depunerii eronate a declarației D205 rectificative de către Y s-au dublat veniturile care au stat la baza emiterii deciziei contestate.

Astfel, 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 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): | vvv lei; |
| - obligații privind plățile anticipate: | vv 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: [...]

b) venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent. Fac excepție veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil obținute de contribuabilii care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrați fiscal potrivit legislației în materie; [...]

„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: [...]

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);

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

Art. 296²² - (4) Pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h), baza de calcul al contribuțiilor sociale este venitul brut stabilit prin contractul încheiat între părți, diferența dintre venitul brut și cheltuiala deductibilă prevăzută la art. 50, venitul din asocieri, valoarea comisioanelor sau onorariile stabilite potrivit legii în cazul expertizelor tehnice judiciare și extrajudiciare. [...]

Excepții specifice

„Art. 296²³ - (3) Pentru persoanele care realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la cap. I, venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, venituri din pensii mai mici de 740 lei, precum și venituri de natura celor menționate la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-d), g) și h), art. 52 alin. (1) lit. b)-d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e), se calculează și se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate asupra tuturor acestor venituri. [...]

Art. 296²⁴ - (5) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h) datorează contribuții sociale individuale în cursul anului, sub forma plăților anticipate, plătitorii de venituri având obligația calculării, reținerii și virării sumelor respective în conformitate cu prevederile art. 52 și art. 74 alin. (4), după caz.

(5¹) Plătitorii de venit calculează, rețin și virează contribuțiile sociale numai pentru persoanele fizice care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h), altele decât cele care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrate fiscal potrivit legislației în materie. [...]

(8) Pentru contribuabilii care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h), obligațiile reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate se calculează prin aplicarea cotei de contribuție asupra veniturilor prevăzute la art. 296²², se rețin și se virează de către plătitorul de venit, iar încadrarea în plafoanele prevăzute la art. 296²² alin. (5) și (6) se face de către organul fiscal, anual, după depunerea declarațiilor informative de către plătitorii de venit.

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) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit;

b) veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit; [...]

(3) În cazul persoanelor care realizează în același timp venituri de natura celor prevăzute la alin. (2) lit. a) - d), alin. (2¹) și (2²) și la art. 213 alin. (2) lit. h), contribuția se calculează asupra tuturor acestor venituri. [...]

Din reglementările legale anterior enunțate aplicabile în anul 2012, se reține că, în cazul contribuabililor care realizează **venituri din activități desfășurate în baza**

convențiilor civile 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 în baza contractelor/convențiilor civile 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.

Prin urmare, persoanele fizice care își desfășoară activitatea în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, (cu excepția celor care sunt înregistrați fiscal potrivit legislației în materie) nu au obligația depunerii declarației privind venitul realizat, dacă în momentul încheierii raportului juridic/contract cu plătitorul de venit, au optat pentru impunerea veniturilor potrivit prevederilor art. 52¹ din Codul fiscal, pentru care impozitul reținut este final.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- În cursul anului 2012 contribuabila a realizat venituri din activități desfășurate în baza convenției civile încheiate cu Y, obținând venituri în sumă totală de xxx lei din care plătitorul de venit a calculat reținut și virat suma de vv lei reprezentând CASS pentru perioada iulie-august 2012, conform informațiilor din Declarațiile 112, depuse de către plătitorul de venit.

- În vederea regularizării impozitului pe venit contribuabila a depus declarația cod "200- Declarație privind veniturile realizate din România " pentru aceeași sumă, respectiv xxx lei.

- În baza de date a organului fiscal suma de xxx lei apare de două ori, deoarece declarația rectificativă a fost depusă eronat, astfel organul fiscal a considerat că sunt venituri din două surse de venit , astfel, conform dispozițiilor art. 296²², art.296²⁵, art.296²⁷ și art.296²⁸ din Codul fiscal, organul fiscal a procedat la determinarea contribuției sociale de sănătate anuală prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului de vvvv lei, reprezentând venituri din contracte/convenții civile, 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 x lei.

Având în vedere că veniturile realizate în anul 2012 în sumă de xxx lei, au fost declarate de către Y de două ori, la stabilirea bazei de calcul organul fiscal a luat în calcul ambele sume declarate.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. x/08.11.2017 emis de AJFP X – Activitatea de colectare, organul fiscal propune admiterea parțială a contestației.

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	xxx lei;
- total contribuție datorată	xxx lei;
- obligații privind plățile anticipate:	vv lei;
- diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus (rd.2-rd.3):	xxlei.

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 yyy 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 xx 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.

Argumentele invocate de contribuabilă în susținerea contestației sunt neîntemeiate deoarece veniturile din activitatea desfășurată de contestatoare sunt impozabile cu CASS indiferent de faptul că persoana ce le realizează are/nu are calitatea de angajat, dispozițiile legale în vigoare nu conțin nicio prevedere privind exceptarea de la plată CASS pentru salariați.

Referitor la cele prezentate mai sus, rezultă că contribuabila datorează suma de xx lei, reprezentând diferență de contribuție anuală de regularizat în plus (de plată).

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 52 alin. (1) lit. b), art. 296¹⁸ alin. (3), art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și alin. (2), art. 296²² alin. (4), art. 296²³ alin. (3), art. 296²⁴, art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 211 alin. (1) și art. 257 alin. (1), alin. (2) și alin. (3) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1) **Admiterea, în parte, a contestației** formulată de doamna **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 yyy lei**, reprezentând diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus .

2) **Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de doamna **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 xxlei**, 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.