

PROIECTUL DECIZIEI nr. 1475/2016
privind soluționarea contestației formulate de
doamna .X.
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./30.05.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba prin adresa nr. .x./24.05.2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./30.05.2016, cu privire la contestația formulată de doamna .X., CNP ..., cu domiciliul în X, Bld. X, nr. x, bl. x, et. x, ap. x, cod poștal x, jud. Alba.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba sub nr. .x./28.01.2015, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, comunicată la 07.01.2015, prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de **x1 lei**.

Având în vedere prevederile art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căreia „(1) *Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare*”, contestația este soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarii la acțiune.

Constatând că în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este legal investită să soluționeze contestația formulată de doamna .X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contribuabila susține că suma de x1 lei pentru care s-a emis decizia de impunere anuală nr. .x./16.12.2014 este stabilită în mod abuziv, menționând că suma aferentă asigurării de sănătate a fost reținută în anul 2012, iar nu cunoaște rațiunea și legea conform căreia s-a recalculat.

II. Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, A.J.F.P. Alba a stabilit obligația de plată în sumă de x1 lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

La baza emiterii deciziei de impunere anuală contestată au stat următoarele declarații:

- declarațiile cod “205 - Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă, pe beneficiari de venit”, depuse la organele fiscale teritoriale de către plătitorii de venit, respectiv S.C. .Y. S.R.L. și S.C. .Z. S.R.L., prin care au fost declarate venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pentru doamna .X. pentru anul 2012 în valoare totală de x2 lei;

- declarația cod “200 - Declarație privind veniturile realizate din România” nr. .x. depusă de contribuabila în data de 09.07.2013 prin care a declarat venituri din activități de traducere scrisă și orală în anul 2012 în sumă de x3 lei.

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

3.1. Referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități de natura celor prevăzute la art. 52 alin. (1) lit. b,

Cauza supusă soluționării este dacă doamna .X. datorează diferențele de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus pentru anul 2012 în sumă de x4 lei, în condițiile în care plătitorii de venituri nu au reținut și achitat în totalitate această contribuție.

În fapt, prin declarațiile 205, societățile .Y. S.R.L. și .Z. S.R.L., au declarat venituri în regim de reținere la sursă a impozitului (venituri din contracte/convenții civile) pentru doamna .X. pentru anul 2012 în sumă de x5 lei, respectiv x6 lei.

În baza venitului rezultat din declarațiile nr. INTERNT-.x./28.02.2013 și nr. INTERNT-.x./28.02.2013, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Alba au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, prin care au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de x4 lei, bază de calcul fiind suma de x2 lei (x5 lei + x6 lei).

Prin contestația formulată contribuabila solicită anularea deciziei de impunere anuală, susținând că pentru veniturile obținute în baza convenției civile în anul 2012, societatea a reținut contribuția de sănătate.

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

„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) [...];

(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.

(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 asociere, valoarea comisioanelor sau onorariile stabilite potrivit legii în cazul expertizelor tehnice judiciare și extrajudiciare. [...]

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

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

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

„Art. 52 - (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; [...]***

Norme metodologice

*64. În cazul contribuabililor ale căror plăți anticipate sunt calculate în conformitate cu prevederile art. 52 alin. (1) lit. a) - c) din Codul fiscal pentru veniturile de această natură și care realizează venituri din activități independente și în alte condiții, **pentru acestea din urmă au obligația să le evidențieze în contabilitate separat și să efectueze în cursul anului plăți anticipate trimestriale, în conformitate cu art. 82 din Codul fiscal.***

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). [...]***

Față de cadrul legal invocat 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.

Totodată, pentru contribuabili care realizează venituri din activități desfășurate în baza convențiilor civile dar care desfășoară activități economice în mod independent sau care exercită profesii libere și sunt înregistrate fiscal potrivit legislației în materie, plătitorii de venituri nu au obligația de a calcula, de a reține și de a vira contribuția socială de sănătate, în acest caz obligația declarării și achitării contribuției revenind asiguratului.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- în cursul anului 2012 contribuabila a realizat venituri din activități desfășurate în baza convențiilor civile de prestări servicii la societățile .Y. S.R.L. și .Z. S.R.L., obținând în cursul anului venituri în sumă totală de x2 lei;

- în baza declarațiilor informative privind impozitul reținut la sursă și câștigurile/pierderile realizate, pe beneficiarii de venit nr. .x./28.02.2013 depusă de .Y. S.R.L. și nr. .x. depusă de .Z. S.R.L., conform dispozițiilor art. 296²¹ alin. (1) lit. f, Capitolul II – Titlul IX² din Codul fiscal, organul fiscal a procedat la determinarea contribuției sociale de sănătate anuală prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului de x2 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./16.12.2014, prin care s-a stabilit diferențe de contribuții stabilite în plus rezultate din regularizarea situației în sumă de x4 lei;

- din dosarul contestației rezultă că din veniturile realizate din această sursă a fost reținut și virat numai suma de x7 lei din totalul de x4 lei cu titlu de CASS;

- potrivit informațiilor furnizate de situația analitică debite plăți solduri, se reține că la contul CASS (cod 111), în anul 2012 contribuabila nu a declarat nicio sumă ca obligație de plată privind CASS.

Afirmația contestatareii potrivit căreia suma aferentă CASS a fost reținută în anul 2012 nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece aceasta nu aduce niciun argument referitor la tranzacția cu societățile respective, nu prezintă contracte sau alte documente justificative încheiate cu acestea din care să se rezulte că societățile ar fi fost obligate să suporte integral contribuția datorată potrivit prevederilor legale aplicabile pentru remunerația contractuală;

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. Astfel, organul fiscal emite deciziile de impunere prin care regularizează CASS, stabilind venitul impozabil, CASS datorată, CASS anticipată, CASS de plată.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că a fost corect întocmită Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. .x./16.12.2014, prin care A.J.F.P Alba a stabilit o diferență de contribuții anuală de regularizat în plus (de plată) în sumă de x4 lei, drept pentru care contestația doamnei .X. urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

3.2. Referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din profesii libere în sumă de x8 lei

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care contribuabila nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În fapt, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba, organele fiscale au stabilit în sarcina doamnei .X. diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de x1 lei, pe care contribuabila le contestă integral, iar pentru suma de x8 lei contestată, reprezentând CASS aferentă veniturilor din profesii libere, nu aduce argumente în susținerea propriei cauze.

În drept, sunt incidente dispozițiile art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază contestația; [...]"

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 2.906/2014 (în vigoare la data formulării contestației), potrivit cărora:

„Contestația poate fi respinsă ca: [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;” coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Incidente speței sunt și prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **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.**”*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art. 249 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare: „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 din același act normativ care precizează: „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că deși doamna .X. contestă suma întreagă de x1 lei stabilită prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, pentru suma de x8 lei reprezentând CASS aferentă veniturilor din profesii libere, nu înțelege să aducă argumente și să invoce temeuri de drept în susținerea propriei cauze.

Prin urmare, având în vedere faptul că contestatara nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată, în temeiul art. 206 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 2.906/2014, **se va respinge în parte ca nemotivată** contestația formulată de doamna .X. împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014 emisă de A.J.F.P. Alba, cu privire la obligațiile de plată CASS regularizări în sumă de x8 lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 52, art. 296¹⁸, art. 296²²⁻²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 211 și art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, art. 206, art. 213 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 2.5, pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 2906/2014, se

DECIDE

1) Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna .X. împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014 emisă de A.J.F.P. Alba, pentru suma de x4 lei reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit;

2) Respingerea ca nemotivată a contestației, pentru suma de x8 lei, reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din profesii libere.

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