



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de
Administrare Fiscală

Dirrecția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații 2



Str. Gh. Lazar nr. 9B
300081, Timișoara
Tel : +0256 499334
Fax :+0256 499332

D E C I Z I E nr.

privind soluționarea contestației depusă de dna. X, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR .../04.12.2018.

D.G.R.F.P. Timișoara, a fost sesizată de către AJFP Timiș cu adresa nr. .../13.11.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR .../04.12.2018, asupra contestației depusă de

Dna. X,
CNP ...
cu domiciliul în ..., jud. Timiș.

înregistrată la AJFP Timiș sub nr. TMG_REG .../13.11.2018, nr. TMG_DEX .../14.11.2018 și nr. TMG_DEF .../16.11.2018, și la Dirrecția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR .../04.12.2018.

Prin contestația formulată dna. X se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../22.10.2018 emisă de AJFP Timiș, cu privire la suma de ... lei, reprezentând diferențe de obligații de plată cu titlu de CASS rezultate din regularizarea anuală.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Prin contestația depusă petenta se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr. .../22.10.2018 și a bazei de impunere aferentă, solicitând ca prin decizia de solutionare a prezentei contestații să se admită în totalitate contestația formulată și pe cale de consecință, să se dispună desființarea în întregime a actele administrative fiscale atacate, și emiterea unei noi decizii de impunere cu o nouă bază de impozitare corespunzătoare, pentru următoarele motive:

Prin decizia nr. ... din data de 22.10.2018, s-a stabilit în mod eronat baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de ... lei (capitolul II, randul 1) și se dispune în mod netemeinic și nelegal ca datorată pentru anul 2013 suma de ... lei, ca și contribuție socială de sănătate (capitolul II, randul 2), din care ... lei suma de plată ca și diferență de contribuție rezultată din regularizarea anuală (capitolul II, randul 4).

Petenta susține că baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 este în sumă de ... lei, rezultată din: baza de calcul aferentă veniturilor din activități independente în suma de ... lei (capitolul I, randul 1) și din baza de calcul aferentă veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit în sumă de ... lei (capitolul, randul 4).

Baza de calcul aferentă veniturilor din activități independente în suma de ... lei și nu ... lei (capitolul I, randul 1), conform decizie de impunere mai sus enunțate, rezultă conform Declarației nr. 200 privind veniturile realizate din România pentru anul 2013, având nr. .../26.01.2015 înregistrată AJFP Timis și Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice anul 2013, înregistrată AJFP Timiș sub nr. .../09.02.2015.

În drept, își întemeiază prezenta contestație pe dispozițiile art. 268-art.280 din Codul de procedură fiscală republicat, cu modificările și completările ulterioare.

II. Organele fiscale din cadrul AJFP Timiș, au consemnat următoarele:

Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../22.10.2018 emisă de AJFP Timiș, organele fiscale, în baza art.296²², 296²⁵, 296²⁷ și 296²⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit ca obligație de plată în sarcina dnei X, suma de ... lei, reprezentând obligația anuală de plată a CASS pentru anul 2013.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, se rețin următoarele:

Dna. X, CNP ... are domiciliul în Timișoara, ..., jud. Timiș.

În fapt, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../22.10.2018 emisă de AJFP Timiș, s-a stabilit în sarcina petentei suma de ... lei reprezentând

diferențe de obligații de plată cu titlu de CASS rezultate din regularizarea anuală.

Prin contestație, petenta invocă faptul că baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 este în sumă de ... lei, și rezultată din: baza de calcul aferentă veniturilor din activități independente în suma de ... lei la care se adaugă baza de calcul aferentă veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit în sumă de ... lei, și nu suma de ... lei, așa cum se reține prin decizia de impunere contestată.

Pe fondul cauzei, sunt incidente prevederile Titlului IX² Contribuții sociale obligatorii din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile la nivelul anului 2013, după cum urmează:

„Art. 296²¹ - Contribuabili

(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:

- a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale;*
- b) membrii întreprinderii familiale;*
- c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;*
- d) persoanele care realizează venituri din profesii libere;*
- f) persoanele care realizează venituri, în regim de reținere la sursă a impozitului, din activități de natura celor prevăzute la art. 52 alin. (1), precum și cele care realizează venituri din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e);*
- g) persoanele care realizează venituri din activitățile agricole prevăzute la art. 71 alin. (1);*
- h) persoanele care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 71 alin. (2) și (5).*

Art. 296²² - Baza de calcul

(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 - Plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale

(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) și h) 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, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz.

(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 h) se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

[...]

Art. 296²⁵ - Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale

(1) Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat/norma de venit prevăzută la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzută 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 cotei prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) lit. b¹) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²² alin. (2) și (4¹).

(4) Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate, și se efectuează încadrarea în plafoanele prevăzute la art. 296²² alin. (5) și (6).

(6) Plata contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită prin decizia de impunere anuală se efectuează în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei, iar sumele achitate în plus se compensează sau se restituie potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.”

Din economia textelor anterior citate se desprind următoarele:

- persoanele care realizează venituri din activități independente, precum și cele care realizează venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, au obligația să depună declarația de venit estimat sau declarația privind venitul realizat, după caz, conform preved.art.83 din Codul fiscal;

- baza lunară de calcul al CASS este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, raportată la cele 12 luni ale anului;

- plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, prin decizie de impunere;

- stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează de organul fiscal competent, prin decizia de

impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

Potrivit prevederilor art.296²⁵ din Codul fiscal mai sus citat, stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

Din cele prezentate și din actele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

- în anul 2013, conform declarației cod 200, petenta realizează un venit brut din activități independente în suma de ... lei;

- cheltuielile deductibile sunt în sumă de ... lei, din care contribuții sociale obligatorii în sumă de ... lei;

- venit net în sumă de ... lei.

- prin Decizia de impunere anuală nr. .../22.10.2018 pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013, prin care organele fiscale ale Administrației Județene a Finanțelor Publice Timiș au stabilit în sarcina d-nei Pîdure Ioana Maria următoarele:

I. Date privind natura veniturilor

Tip venit:

- venituri din activități independente: _____ ... lei;

- venituri în regim de reținere la sursă _____ ... lei.

II. Determinarea CASS

- total bază de calcul: _____ ... lei;

- total contribuție datorată: _____ ... lei;

- obligații privind plățile anticipate _____ ... lei;

- diferențe de contribuții rezultate din
regularizarea anuală stabilite în plus: _____ ... lei;

Pe cale de consecință, ca o concluzie a celor prezentate, 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, iar stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

Astfel, obligațiile reprezentând regularizare CASS nu pot fi stabilite decât ca urmare a emiterii, de către organul fiscal, a unei decizii pentru definitivarea CASS, decizie emisă conform Ordinului Președintelui ANAF nr. 2130/2013 pentru aprobarea Procedurii de stabilire și de regularizare a CASS datorată de persoanele fizice potrivit cap.II și III ale Titlului IX² Cod fiscal, precum și a Ordinului 3045/2014 pentru modificarea și completarea Ordinului președintelui ANAF nr. 2130/2013 pentru aprobarea Procedurii de stabilire și de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate

datorata de persoanele fizice potrivit Cap. II și III ale Titlului IX² din Codul fiscal.

La stabilirea sumei reprezentând regularizarea contribuției de asigurări sociale de sănătate, baza de calcul o reprezintă venitul net realizat la care se adaugă contribuțiile sociale obligatorii.

Mai mult, temeiurile juridice pe care se sprijină contestația, respectiv dispozițiile expres prevăzute la CAPITOLUL IV - Soluții asupra contestației, art. 268 - art. 280 din Codul de procedură fiscală, nu reprezintă un argument de natură fiscală privind starea de drept, din care să rezulte o situație contrară față de cea înscrisă de organele fiscale în Decizia contestată, prin contestația formulată petenta limitându-se doar la a critica modul de constituire a bazei impozabile aferent căreia au fost stabilite obligațiile de plată de natura CASS, fără să indice în susținerea criticilor aduse, vreun temei legal nerespectat de organele fiscale.

În aceste condiții, **în drept**, speței supuse soluționării îi sunt aplicabile prevederile art. 269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;[...].”

De asemenea, la art.279 alin.1 din același act normativ este prevăzut:

„Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

Aceste prevederi se coroborează cu cele al pct.11.1 lit.b din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;”

precum și cu cele ale 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.”

Față de prevederile legale citate mai sus, se reține că în contestație, petenta trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Arătarea motivelor de fapt și de drept în cuprinsul contestației contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor

menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile petentei.

Indicarea motivelor de fapt constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări factice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse analizei, o relatare succintă a faptelor .

Motivarea trebuie să fie în același timp suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentei.

Motivele de drept trebuie să se concretizeze în temeiul juridic pe care se sprijină contestația. Astfel, petenta trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecății.

Având în vedere documentele existente la dosarul contestației, precum și prevederile legale invocate, se reține că petenta, prin contestația formulată, nu a înțeles să-și motiveze în fapt și în drept contestația, respectiv nu a invocat niciun articol de lege și nu a adus niciun argument de natură fiscală prin care să combată constatările organelor fiscale.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Se reține, de asemenea, că potrivit doctrinei juridice, 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 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Aceste prevederi se coroborează cu cele stipulate la art.73 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Având în vedere cele de mai sus, întrucât petenta este cea 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 petentei.

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

Prin Decizia nr.3250/2010 pronunțată în dosarul nr.935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedeplinirea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Incidente speței sunt și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr. 1298/26.03.2018 pronunțată în dosarul nr. 1781/59/2014, care reține că:

„În ceea ce privește soluția de respingere a contestației în privința sumei de [...] lei, este de observat faptul că recurenta-reclamantă nu a investit organul de soluționare a contestației administrative cu o critică, în concret, la adresa sumei în discuție, context în care soluția de respingere a contestației ca fiind nemotivată este conform prevederilor art. 217 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia, dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.

În același sens, prevederile pct. 11.1 alin. (1) lit. b) din OPANAF nr. 450/2013 stabilesc că, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării, contestația va fi respinsă ca nemotivată.”

Deși prin contestație petenta indică un argument al stării de fapt – respectiv faptul că baza de calcul a CASS este eronat calculată, acesta nu este suficientă pentru a permite DGRFP Timișoara antămarea fondului cauzei, întrucât nu se prezintă nicio normă legală pentru care înțelege să conteste Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../22.10.2018 emisă de AJFP Timiș, prin care s-au stabilit obligații de plată în sumă de ... lei, reprezentând obligația anuală de plată a CASS pentru anul 2013

Față de cele prezentate, în considerarea prevederilor pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică :

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

b) 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 căroră :

„2.5. 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”.

se reține că în contestație petenta trebuie să indice, pe lângă motivele de fapt, și motivele de drept pe baza cărora își întemeiază susținerile, în termenul în care se poate formula și contestația, respectiv 45 de zile de la data comunicării actului atacat, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că doamna X, deși contestă suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../22.10.2018 emisă de AJFP Timiș, nu aduce motivații și argumente de natură fiscală privind starea de fapt și de drept și din care să rezulte o situație contrară față de cea înscrisă de organele fiscale în Decizia contestată, întrucât organul de soluționare a contestației nu se poate substitui petentei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a depus contestația, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia „*Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*”, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de dna. X, împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../22.10.2018 emisă de AJFP Timiș, privind suma de ... lei, reprezentând regularizare CASS.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

D E C I D E :

- *Respingerea ca neîntemeiată* a contestației depusă de dna. X, împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../22.10.2018 emisă de AJFP Timiș, privind suma de ... lei, reprezentând regularizare CASS

- Prezenta decizie se comunică la:

- Dna. X

- AJFP Timiș cu respectarea prevederilor pct.7.6. din O.P.A.N.A.F. Nr. 3741/2015.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

...
DIRECTOR GENERAL,