

DECIZIA nr. 103/2020
privind solutionarea contestatiei formulata de
domnul **.X.**,
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. x/2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov cu adresa nr. X/2019, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/2019, asupra contestatiei formulata de domnul **.X.**, **CNP-x**, cu domiciliul în x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov sub nr. x/2019, il constituie Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/2019, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2019 de catre Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov prin care s-au stabilit în sarcina domnului **.X.** obligații suplimentare de plată în sumă de **x lei**, aferente anului 2014, astfel:

- **impozit pe venit** **x lei;**
- **CASS** **x lei;**
- **CAS** **x lei.**

În raport de data comunicării actelor administrativ fiscale contestate, sub semnatura, la data de **x/2019**, așa cum rezultă din adresa nr. X/2019 anexata la dosarul cauzei, contestația a fost înregistrată la Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov în data de **x/2019**, aceasta fiind depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță sunt intrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270, art. 272 alin. (1) și alin. (2) din Codul de procedură fiscală, aprobată prin Legea nr. 207/2015, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de persoana fizică **.X.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin adresa înregistrată la Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov sub nr. x/2019 și la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/2019, domnul **.X.** contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/2019, emisa în baza Raportului de inspectie fiscal nr. x/2019 de către Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov.

În susținerea contestației, contribuabilul aduce următoarele argumente:

- Un numar de 8 contracte de sponsorizare in valoare totala de x lei au fost nelegal reincadrate in contracte de prestari servicii;

- Scopul acestor contracte a fost acela de a promova imaginea domnului .X., sumele încasate din contractele respective fiind utilizate pentru susținerea activității de creație artistică, de studiu individual și documentar;

- Organul de inspecție fiscală a concluzionat nemotivat și nelegal ca suma de x lei este considerată venit din activități independente;

- Organele de control au încălcat dispozițiile art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care obligă organul fiscal să motiveze în fapt decizia de impunere.

În concluzie, domnul .X. solicită anularea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr. x/2019.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. x/2019, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr. x/2019, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Ilfov, au constatat următoarele:

1. Impozit pe venit

Perioada supusă inspecției fiscale 01.01.2014-31.12.2014

Urmare a inspecției fiscale parțiale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Ilfov la .Y. a fost încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. x/2018, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere x/2018, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sarcina asociației. În perioada verificată, în baza unor contracte de sponsorizare Asociația a înregistrat plata unor sume de bani către persoane fizice.

Potrivit contractelor analizate, obiectul acestora a constat în asigurarea participării artiștilor, realizarea și promovarea de spectacole, Asociația încheind la rândul ei „contracte de sponsorizare” cu diverși artiști, în calitate de beneficiari, pentru care a efectuat plăți. Deoarece sumele au fost achitate cu titlu de sponsorizare, Asociația nu a calculat, reținut și virat impozitul pe venit.

Organele de control din cadrul Serviciului Persoane Juridice 3, AJFP Ilfov au încadrat veniturile respective în categoria veniturilor din activități independente așa cum sunt definite la Titlu IV, art. 67, alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatând un venit suplimentar, pentru anul 2014, în suma de x lei, respectiv un impozit pe venit suplimentar în suma de **x lei** (x lei x 16%).

2. Contribuție asigurări sociale de sănătate

Urmare constatării venitului net pentru anul 2014, în suma de x lei, organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea definitivării anuale calculând contribuția datorată prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului baza de calcul în suma de x lei, în conformitate cu prevederile art. 296²¹, alin. (1), lit. d), art. 296²² alin. (2) și art. 296²⁵, alin. (2),(4) și (6) din Legea nr. 571/2003 Codul Fiscal valabil la data respectivă, rezultând astfel o contribuție datorată în suma de **x lei**.

3. Contributie de asigurari sociale

In anul 2014 contribuabilul a realizat un venit net in suma de **x lei**, venit ce depaseste plafonul stabilit de lege pentru datorarea contributiei de asigurari sociale de stat, acesta avand obligatia de a se asigura la sistemul public de pensii, in conformitate cu prevederile pct. 32 (dat in aplicarea art. 296²² din lege) din H.G. 44/2004 Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare constatarii venitului net pentru anul 2014, in suma de x lei, venit net ce depaseste 35% din câstigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, organul de inspectie a constatat faptul ca domnul .X. datora contributia de asigurari sociale de stat in anul 2014 prin aplicarea cotei de 10,5% asupra bazei de calcul de x lei, in conformitate cu prevederile art. 296²¹, alin. (1), lit. d), art. 296²² alin.(1) si art. 296²⁵, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 Codul Fiscal valabil la data respectiva, rezultand astfel o contributie datorata in suma de **x lei**.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contribuabilului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

3.1. Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar de organele de inspectie fisca in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect impozitul pe venit stabilit suplimentar in suma de x lei pentru anul 2014, in conditiile in care argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatarile acestora.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice Ilfov au efectuat inspectia fiscala partiala la persoana fizica .X., pentru perioada 01.01.2014-31.12.2014, care s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala nr. x/2019, constatand un venit net suplimentar, pentru anul 2014, in suma de x lei cu impozit pe venit suplimentar in suma de x lei (x lei x 16%).

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste venituri, considerate de catre contestatar a fi venituri din contracte de sponsorizare, nu se califica in sfera actelor juridice privind sponsorizarea conform Legii nr. 32/1994 si au reincadrat veniturile respective in categoria veniturilor din activitati independente.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 46 alin. (1), art. 43 alin. (1), lit. a) si art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in perioada verificata:

“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.”

“Art. 43 Cotele de impozitare

(1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) activități independente;”

“Art. 48-(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;(...)

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;”

Avand in vedere dispozitiile legale sus-citate, rezulta ca, in cazul contribuabililor care obtin venituri din activitati independente, in venitul brut se cuprind toate sumele incasate din desfasurarea activitatii si sunt deductibile numai acele cheltuieli care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii: sunt efectuate in interesul direct al activitatii impozabile, sunt inregistrate corect in evidenta contabila in partida simpla si sunt justificate cu documente corect intocmite.

Spetei ii sunt aplicabile si prevederile art. 4 alin. (1) din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea:

“Art. 4. - (1) Poate fi beneficiar al sponsorizării:

a) orice persoană juridică fără scop lucrativ, care desfășoară în România sau urmează să desfășoare o activitate în domeniile: cultural, artistic, educativ, de învățământ, științific - cercetare fundamentală și aplicată, umanitar, religios, filantropic, sportiv, al protecției drepturilor omului, medico-sanitar, de asistență și servicii sociale, de protecția mediului, social și comunitar, de reprezentare a asociațiilor profesionale, precum și de întreținere, restaurare, conservare și punere în valoare a monumentelor istorice;

b) instituțiile și autoritățile publice, inclusiv organele de specialitate ale administrației publice, pentru activitățile prevăzute la lit. a);

c) de asemenea, pot fi sponsorizate, în condițiile prezentei legi, emisiuni ori programe ale organismelor de televiziune sau radiodifuziune, precum și cărți ori publicații din domeniile definite la lit. a);

d) orice persoană fizică cu domiciliul în România a cărei activitate în unul dintre domeniile prevăzute la lit. a) este recunoscută de către o persoană juridică fără scop lucrativ sau de către o instituție publică ce activează în domeniul pentru care se solicită sponsorizarea.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, din constatarile organelor de inspectie fiscala, raportat la sustinerile contestatarului se retin urmatoarele:

In urma compararii veniturilor declarate de persoana fizica supusa inspectiei fiscale

sau de platitorii de venit si extrasele de conturi bancare prezentate de reprezentantul domului .X., s-a constatat o diferenta de venit net stabilita suplimentar in suma de x lei, compusa astfel:

- suma de x lei de la .Y.;
- suma de x lei de la .Y., prin contractul nr. x/2014 in care se specifica faptul ca dl. .X. a sustinut concerte in zona Brasov in perioada 14.08.2014-31.08.2014;
- suma de x lei de la .Y., prin contractul nr. X/2014 in care se specifica faptul ca dl. .X. a desfasurat activitate in domeniul cultural si artistic;
- suma de x lei de la .Y., prin contractul nr. 52/10.03.2014 in care se specifica faptul ca dl. .X. a desfasurat activitate de creatie studiu individual documentare imbunatatirea imaginii si a nivelului profesional in domeniul artistic;
- suma de x lei de la .Y., prin contractul nr. x2014, in care se specifica faptul ca dl. .X. a desfasurat activitate de creatie studiu individual documentare imbunatatirea imaginii si a nivelului profesional in domeniul artistic;
- suma de x lei de la .Y., prin contractul nr. x/2014 in care se specifica faptul ca dl. .X. a desfasurat activitate de creatie studiu individual documentare imbunatatirea imaginii si a nivelului profesional in domeniul artistic;
- suma de x lei de la .Y., prin contractul nr.01/14.08.2014 in care se specifica faptul ca dl. .X. a desfasurat activitate de creatie studiu individual documentare imbunatatirea imaginii si a nivelului profesional in domeniul artistic;
- suma de x lei de la .Y., prin contractul nr. X/2014, in care se specifica faptul ca dl. .X. a desfasurat activitate de creatie studiu individual documentare imbunatatirea imaginii si a nivelului profesional in domeniul artistic;
- suma de x lei de la .Y., prin contractul nr. X/2014, in care se specifica faptul ca dl. .X. participa la evenimentul „Sarbatoarea Berii Lugoj 2014” in perioada 18.05.2014;
- suma de x lei de la .Y., reprezentand sponsorizare;
- suma de x lei de la .Y., reprezentand sponsorizare.

Echipa de inspectie fiscala a constatat un venit net suplimentar, pentru anul 2014, in suma de x lei, respectiv un impozit pe venit suplimentar in suma de x lei (x lei x 16%).

Urmare a inspectiei fiscale partiale efectuate de organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP Ilfov la .Y., CUI x, cu sediul în x, a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. x/2018, în baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. x/2018, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare în sarcina asociatiei. În perioada verificata, în baza unor contracte de sponsorizare Asociatia a înregistrat plata unor sume de bani către persoane fizice.

Potrivit contractelor analizate, obiectul acestora a constat în asigurarea participarii artistilor, realizarea si promovarea de spectacole, Asociatia incheind la rândul ei „contracte de sponsorizare” cu diversi artisti, în calitate de beneficiari, pentru care a efectuat plati. Deoarece sumele au fost achitate cu titlu de sponsorizare, Asociatia nu a calculat, retinut si virat impozitul pe venit.

Pentru aceste actiuni, contractele de sponsorizare incheiate de Asociatie cu persoanele fizice/artisti, nu se califica în sfera actelor juridice privind sponsorizarea, Legea 32/1994 cu modificarile si completarile ulterioare, si Ordinul Ministerului Finantelor nr.994 din 02.08.1994 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a Legii nr.32/1994 privind sponsorizarea.

Avand in vedere ca persoanele fizice care au incasat venituri sub forma de

sponsorizare, in fapt sumele incasate fiind contravaloarea serviciilor prestate de acestea catre Asociatie, prin Raportul de inspectie fiscala mai sus mentionat, organele de control din cadrul Serviciul Persoane Juridice 3, AJFP Ilfov au incadrat veniturile respective in categoria veniturilor din activitati independente asa cum sunt definite la Titlu IV, art. 67, alin.(1) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Se retine, totodata, ca domnul .X. nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala niciun contract de sponsorizare si nici documente din care sa reiasa modul in care a fost realizat obiectul contractului, modalitatea de utilizare a banilor virati.

Organele de inspectie fiscala au intrat in posesia contractelor de la entitatile considerate a fi sponsori, cu exceptia .Y. si .Y., care au refuzat sa puna la dispozitie respectivele contracte.

Referitor la afirmatia contestatarului ca a solicitat ca la data de 31.07.2019 sa depuna documente justificative privind cheltuielile efectuate in anul 2014, precizam ca organele de inspectie fiscala au solicitat anterior incheierii inspectiei fiscale, documentele respective, acesta refuzand sub diferite motive sa prezinte inscrisurile solicitate. Contestatarul nu a depus documentele la care face referire nici cu ocazia depunerii punctului de vedere si nici anexate contestatiei depusa.

In ceea ce priveste invocarea contestatarului conform careia organele de control au incalcat dispozitiile art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care obliga organul fiscal sa motiveze in fapt decizia de impunere, se retine ca in decizia de impunere contestata se mentioneaza ca echipa de inspectie fiscala a constatat un venit net suplimentar, pentru anul 2014, in suma de x lei, respectiv un impozit pe venit suplimentar in suma de x lei (x lei x 16%). Motivatiile detaliate sunt prezentate in Raportul de inspectie fiscala nr. x/2019 ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/2019, astfel incat motivatiile contribuabilului nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei.

Fata de cele prezentate, contestatia urmeaza a se respinge in parte ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru impozitul pe venit in suma de x lei stabilit suplimentar de inspectia fiscala prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/2019.

3.2 Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate stabilita suplimentar in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect CASS stabilita suplimentar in suma de x lei pentru anul 2014, in conditiile in care, asa cum s-a aratat la pct. 3.1 din prezenta decizie, acestea au stabilit suplimentar venituri in suma de x lei.

In fapt, urmare constatarii venitului net pentru anul 2014, in suma de x lei, organele de inspectie fiscala au procedat la efectuarea definitivarii anuale calculand contributia datorata prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului baza de calcul in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art. 296²¹, alin. (1), lit. d), art. 296²² alin. (2) si art. 296²⁵, alin. (2),(4) si (6) din Legea nr. 571/2003 Codul Fiscal valabil la data respectiva, rezultand astfel o contributie datorata in suma de x lei.

In drept, potrivit art. 1, art. 2, art. 296²¹, art. 296²² si art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, în vigoare în anul 2014:

”Art. 1 – (1) Prezentul cod stabilește cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj și fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, precizează contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale, precum și modul de calcul și de plată al acestora. Prezentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite, taxe și contribuții sociale. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a convențiilor de evitare a dublei impunerii.

(3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal”.

***”Art. 2 - (2) Contributiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:
[...]***

b) contributiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului national unic de asigurări sociale de sănătate;[...]

”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; [...]

”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 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) Obligațiile anuale de plată ale contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarațiilor menționate la alin. (1), prin aplicarea cotei prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) lit. b¹) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²² (...)

(4) Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, precum și încadrarea în plafonul minim prevăzut la art. 296²² alin. (2), (2¹), (2²), (5) și (6) se realizează de organul fiscal competent, prin decizie de impunere anuală.

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

(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.”

Prin urmare, conform dispozițiilor legale anterior citate, persoanele fizice care obțin venituri din exercitarea unei profesii libere au calitatea de contribuabil la sistemul public de asigurări sociale de sănătate și în această calitate sunt obligați să achite contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită prin decizie de impunere emisă de organele fiscale.

În materia declarării și impunerii veniturilor realizate de persoanele fizice care obțin venituri din activități independente sunt incidente și prevederile art. 83 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2014:

“Art. 83-(1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, determinate în sistem real, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere.”

Din dispozițiile legale precizate reiese că, în cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) datorată de contribuabilii care obțin venituri din activități independente – profesii libere, procedura de stabilire este similară celei aplicabile în materia impozitului pe venit și se bazează pe aceleași informații/declarații ca și în cazul impozitului pe venit, respectiv:

- în cursul anului fiscal curent, pe baza declarației de venit estimat sau a declarației privind venitul net realizat în anul precedent, organele fiscale stabilesc obligații de plată anticipată impozit pe venit și CASS prin decizii de impunere plăți anticipate, cu termene de plată trimestriale, pe care contribuabilii sunt obligați să le achite până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru;

- după încheierea anului fiscal, pe baza declarației privind venitul realizat aferent aceluși an fiscal depusă de contribuabili, organele fiscale emit deciziile de impunere anuală prin care stabilesc diferențele de regularizat impozit pe venit și CASS (obligații aferente venitului net impozabil anual – obligații de plată anticipată), care trebuie achitate de contribuabili în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziilor de impunere anuală.

În cazul contribuabilului .X. din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

Urmare constatarii venitului net pentru anul 2014, în suma de x lei, organele de inspectie fiscala au procedat la efectuarea definitivarii anuale calculand contributia datorata prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului baza de calcul în suma de x lei, în conformitate cu prevederile art.296²¹, alin. (1), lit.d), art. 296²² alin.(2) și art. 296²⁵, alin. (2),(4) și (6) din Legea nr. 571/2003 Codul Fiscal valabil la data respectiva, rezultand astfel o contributie datorata în suma de x lei.

Intrucat la punctul 3.1 din prezenta decizie, organul de solutionare a contestatiei a stabilit ca, în mod corect, organele de inspectie fiscala au stabilit un venit net suplimentar, pentru anul 2014, în suma de x lei, pe cale de consecinta, în mod corect s-a stabilit în sacina contestatarului CASS stabilita suplimentar în suma de x lei.

În concluzie, contestatia urmeaza a se respinge în parte ca neintemeiata pentru CASS în suma de x lei stabilita suplimentar de inspectia fiscala prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual și/sau într-o forma de asociere nr. x/2019.

3.3 Referitor la contributia de asigurari sociale stabilita suplimentar în suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect CAS stabilita suplimentar în suma de x lei pentru anul 2014, în conditiile în care, asa cum s-a aratat la pct. 3.1 din prezenta decizie, acestea au stabilit suplimentar venituri în suma de x lei.

In fapt, intrucat în anul 2014 contribuabilul a realizat un venit net în suma de x lei, venit ce depasea plafonul stabilit de lege pentru datorarea contributiei de asigurari sociale de stat, acesta avea obligatia de a se asigura la sistemul public de pensii, în conformitate cu prevederile pct.32 (dat în aplicarea art.296²² din lege) din H.G.44/2004 Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, potrivit art. 296¹⁸, art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵ și pct. 32 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

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

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

a¹) 31,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,8% pentru contribuția datorată de angajator; (până la 30.09.2014)

a¹) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;" (din 01.10.2014) *art. 296¹⁸ (3) lit. a) din Codul fiscal, modificat prin Legii 123/2014

“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;”

Norme metodologice:

32. *“Venitul declarat de contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) din Codul fiscal reprezintă un venit ales de către aceștia, cuprins între 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și echivalentul a de 5 ori acest câștig.*

Încadrarea în categoria persoanelor obligate să se asigure se face în funcție de:

- venitul realizat în anul precedent, rămas după scăderea din totalul veniturilor încasate a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, raportat la numărul lunilor de activitate din cursul anului, în cazul contribuabililor care desfășoară activități impuse în sistem real;*
- venitul estimat a se realiza potrivit art. 81 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul contribuabililor care își încep activitatea în cursul anului fiscal;*
- valoarea lunară a normelor de venit, obținută prin raportarea normelor anuale de venit la cele 12 luni ale anului după aplicarea corecțiilor prevăzute la art. 49 din Codul fiscal, în cazul contribuabililor care desfășoară activități impuse pe bază de norme de venit.*

Contribuabilii care desfășoară activități impuse în sistem real, care în anul fiscal precedent au realizat venituri sub nivelul plafonului minim prevăzut de lege, nu sunt obligați să se asigure și nu datorează contribuție de asigurări sociale, pentru anul fiscal următor. Contribuțiile de asigurări sociale plătite în anul fiscal în care au fost realizate venituri sub nivelul plafonului prevăzut de lege nu se restituie, acestea fiind luate în calcul la stabilirea stagiului de cotizare și la stabilirea punctajului pentru pensionare.”

“Art. 296²² - (1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) -e) este venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig; contribuabilii al căror venit rămas după deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestui venit, respectiv valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim menționat, nu datorează contribuție de asigurări sociale.

(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 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) - *Obligațiile anuale de plată ale contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarațiilor menționate la alin. (1), prin aplicarea cotei prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) lit. b¹) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²²”*

(...)

(4) *Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, precum și încadrarea în plafonul minim prevăzut la art. 296²² alin. (2), (21), (22), (5) și (6) se realizează de organul fiscal competent, prin decizie de impunere anuală.*

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

(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 prevederile legale mai sus enunțate se reține că persoanele fizice care realizează venituri din activități independente au calitatea de contribuabili la sistemul public de pensii dacă în anul anterior au realizat venituri peste nivelul plafonului minim prevăzut de lege.

Totodată, persoanele care realizează venituri din activități independente, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale o reprezintă venitul realizat în anul precedent, rămas după scăderea din totalul veniturilor încasate a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, raportat la numărul lunilor de activitate din cursul anului.

De asemenea, se reține că persoanele obligate să se asigure în sistemul public de pensii, depun anual la organul fiscal competent, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se stabilesc plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale, Declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, formular 600, prevăzută în Ordinului nr.874/2012 pentru aprobarea modelului conținutului, modalității de depunere și de gestionare a “Declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii”

Venitul bază de calcul este venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig.

Salariul mediu brut pentru anul 2014 a fost de 2.298 lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- În anul 2014, contribuabilul a realizat un venit net în suma de x lei, venit ce depășea plafonul stabilit de lege pentru datorarea contribuției de asigurări sociale de stat, acesta având obligația de a se asigura la sistemul public de pensii;

- Urmare constatării venitului net pentru anul 2014, în suma de x lei, venit net ce depășește 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, organul de inspecție a constatat faptul că domnul .X. datoră contribuția de asigurări sociale de stat în anul 2014 prin aplicarea cotei de 10,5% asupra bazei de calcul de x lei ($2.298 \text{ lei} \times 5 \times 12 = x \text{ lei}$), în conformitate cu prevederile art. 296²¹, alin. (1), lit.d), art. 296²² alin.(1) și art. 296²⁵, alin.(1) din Legea nr. 571/2003

Codul Fiscal valabil la data respectiva, rezultand astfel o contributie datorata in suma de x lei.

Intrucat la punctul 3.1 din prezenta decizie, organul de solutionare a contestatiei a stabilit ca, in mod corect, organele de inspectie fiscala au stabilit un venit net suplimentar, pentru anul 2014, in suma de x lei, pe cale de consecinta, in mod corect s-a stabilit in sacina contestatarului CAS stabilita suplimentar in suma de x lei.

In concluzie, contestatia urmeaza a se respinge in parte ca neintemeiata pentru CAS in suma de x lei stabilita suplimentar de inspectia fiscala prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/2019.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 1, art. 2, art. 43 alin. (1) lit. a), art. 46 alin. (1), art. 48, art. 83, art. 296¹⁸, art. 296²¹, art. 296²² si art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct 32 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare si art. 4 alin. (1) din din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de persoana fizică **.X.** împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/2019, emisa în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/2019 de către Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov, pentru suma de **x lei**, reprezentând:

- **x lei impozit pe venit;**
- **x lei contribuția de asigurări sociale de sănătate;**
- **x lei contribuția de asigurări sociale.**

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București sau la Tribunalul Ilfov