



Ministerul Finanțelor Publice



Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 148

din 22.07.2013

privind soluționarea contestației formulate de

persoana fizică

cu domiciliul în localitatea,

județul Suceava, CNP,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava

sub nr. din

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Rădăuți prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., cu privire la contestația formulată de **persoana fizică**, cu domiciliul în localitatea, județul Suceava.

Persoana fizică contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr., emisă de Administrația Finanțelor Publice Rădăuți, **privind suma de**, **reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată pe anul 2013.**

În raport de data comunicării actelor administrative fiscale contestate, respectiv **16.05.2013**, potrivit semnăturii depuse pe confirmarea de primire, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 alin. 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la AFP Rădăuți sub nr., așa cum rezultă de pe ștampila Serviciului Registraturii AFP Rădăuți, aplicate pe originalul contestației, aflate la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr., emisă de Administrația Finanțelor Publice

Rădăuți, privind suma de, reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată pe anul 2013.

Petenta solicită anularea deciziei de impunere atacate, invocând în susținerea contestației prevederile art. 296²² din Codul fiscal.

Aceasta precizează că, ținând cont de venitul realizat în anul 2012, conform deciziei nr., în cuantum de, îi sunt aplicabile prevederile art. 296²² și în consecință, consideră că este scutită de la plata contribuțiilor pentru asigurări sociale.

II. Prin Decizia de impunere nr., emisă de Administrația Finanțelor Publice Rădăuți, s-au stabilit în sarcina contestatoarei contribuție de asigurări sociale în sumă, datorată pe anul 2013.

Prin Decizia de impunere nr., organele fiscale din cadrul AFP Rădăuți au stabilit în sarcina persoanei fizice suma de, reprezentând contribuție de asigurări sociale datorată pe anul 2013 pentru veniturile comerciale realizate.

La stabilirea acestei sume organele fiscale au luat în considerare declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii pentru anul 2012 înregistrată la AFP Rădăuți sub nr.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată s-au reținut următoarele:

Referitor la suma de, reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată pe anul 2013, stabilită prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr., emisă de Administrația Finanțelor Publice Rădăuți, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava se poate pronunța dacă petenta datorează CAS pentru veniturile comerciale, în condițiile în care la baza emiterii deciziei de impunere organele fiscale au luat în considerare declarația depusă de contribuabil privind venitul asigurat la sistemul public de pensii pentru anul 2012 și nu o declarație pentru anul 2013.

În fapt, prin Decizia de impunere nr., organele fiscale din cadrul AFP Rădăuți au stabilit în sarcina persoanei fizice suma de, reprezentând contribuție de asigurări sociale datorată pe anul 2013 pentru veniturile comerciale realizate.

La stabilirea acestei sume organele fiscale au luat în considerare declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii pentru anul 2012 înregistrată la AFP Rădăuți sub nr.

Contestatoarea precizează că, ținând cont de venitul realizat în anul 2012, conform deciziei nr., în cuantum de, îi sunt aplicabile prevederile art. 296²² și în consecință, consideră că este scutită de la plata contribuțiilor pentru asigurări sociale.

În drept, în speță sunt aplicabile:

- **art. 296²⁴, art. 296²¹ și art. 46** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificat, unde se stipulează că:

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.

[...]”.

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:

[...]

c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;

[....]

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

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.

[...]

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii. [...]”.

Din aceste prevederi legale se reține că persoanele cu statut de persoană fizică autorizată care realizează activități economice, în cazul de față venituri comerciale din categoria veniturilor din activități independente, au calitatea de

contribuabil la sistemul public de pensii și au obligația plății contribuției la asigurările sociale.

- În ceea ce privește baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, sunt aplicabile prevederile **art. 296²²** din Codul fiscal, unde se precizează că:

ART. 296²²

“Baza de calcul

(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.

[...]”.

ART. 296¹⁸

“Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la ART. 296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.

(2) * Abrogat**

(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;

[...]”.

- Referitor la aplicarea prevederilor **art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e)** din Codul fiscal, la **pct. 32** din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se stipulează că:

“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”.

Din aceste prevederi legale se reține că baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e), deci și pentru petentă, 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.

Totodată se precizează că acei contribuabili 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.

• În ceea ce privește modul de stabilire a contribuției sociale, la art. 296²⁴ din Codul fiscal, se stipulează că:

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.

[...]În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1).

(3) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) se evaluează lunar, iar plata acestei contribuții 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”.

Din aceste prevederi legale se reține că acei contribuabili prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) și h), în categoria cărora se cuărinde și petenta, sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale, aceștia având obligația achitării lunare a contribuției, pe baza venitului declarat la organul fiscal.

Aceștia au obligația depunerii unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii.

• În ceea ce privește declarația privind venitul declarat, în Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 874/221 din 20 iunie 2012 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a "Declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii", se stipulează că:

“ANEXA 2

INSTRUCȚIUNI DE COMPLETARE

a formularului "Declarație privind venitul asigurat la sistemul public de pensii"

cod 14.13.03.03

1. Depunerea declarației

În conformitate cu prevederile art. 296²¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (Codul fiscal), declarația se completează și se depune de către persoanele care au calitatea de contribuabili la sistemul public de pensii, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz, respectiv:

[...]

c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;

[...]

Data depunerii declarației este data înregistrării acesteia la organul fiscal sau data depunerii la poștă, după caz.

[...]

4. Completarea declarației

Declarația se completează de către contribuabili sau de către împuterniciții acestora, potrivit dispozițiilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular. Declarația se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.

În rubrica "Anul" se înscrie cu cifre arabe, cu 4 caractere, anul pentru care se completează declarația (de exemplu: 2012).

Caseta "Declarație rectificativă" se bifează cu X în situația în care declarația este rectificativă.

[...]

Capitolul III - Venit baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale

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.

Pentru persoanele care devin contribuabili la sistemul public de pensii în cursul anului fiscal, rubrica "venit bază de calcul" se completează începând cu luna pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale”.

• De asemenea, referitor la termenul de depunere a declarației 600, în Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice nr. 882 din 25 iunie 2012 privind stabilirea termenului de depunere a declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, se precizează că:

ART. 1

“(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, depun anual declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii prevăzută la art. 296²⁵ alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale.

(2) În cazul contribuabililor prevăzuți la alin. (1) care încep o activitate în cursul anului fiscal, declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii se depune în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului”.

Din aceste prevederi legale se reține că formularul 600 "Declarație privind venitul asigurat la sistemul public de pensii" se depune și de către persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice, cum este situația petentei, și în acest formular se completează 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, precum și anul pentru care se completează declarația.

Acest formular se depune până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale.

Din documentele existente la dosar rezultă că petenta a depus la AFP Rădăuți formularul 600 pentru anul 2012, fiind înregistrat sub nr.

La data de, AFP Rădăuți emite decizia de impunere nr., în baza declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii

nr., prin care stabilesc în sarcina contribuabilului plăți anticipate în sumă de, reprezentând contribuția de asigurări sociale datorate pentru anul 2013.

Se reține astfel că organul fiscal a stabilit plățile anticipate la contribuția de asigurări sociale în baza unei declarații aferente anului 2012.

Or, declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii se depune până la 31 ianuarie a anului pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale.

Având în vedere prevederile legale invocate și ținând cont de faptul că la dosarul cauzei de regăsește declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii nr., prin care se declară venitul bază de calcul pentru anul 2012, și nu pentru anul 2013, rezultă că DGFP Suceava nu se poate pronunța cu privire la legalitatea emiterii deciziei de impunere nr., deoarece declarația în baza căreia a fost emisă este aferentă altui an (2012) decât cel pentru care a fost emisă decizia de impunere (2013) contestată, drept pentru care **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr., emisă de Administrația Finanțelor Publice Rădăuți, **privind suma de, reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată pe anul 2013**, urmând ca organele fiscale, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea contribuții de asigurări sociale și să emită un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

- Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** și alin. **3¹** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

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

- La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară

reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.

- și prevederile **pct. 11.6** din Ordinul președintelui ANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează:

„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr., emisă de Administrația Finanțelor Publice Rădăuți, **privind suma de**, **reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată pe anul 2013**, urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat decizia contestată, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă din actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.