

DECIZIA NR. 450 / 2018
privind soluționarea contestației formulate de
domnul **XY**
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/12.02.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul Soluționare Contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Serviciul Fiscal Municipal Y prin adresa nr. x din 06.02.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/12.02.2018, cu privire la contestația formulată de domnul XY, CNP x, cu domiciliul în loc.Y, str.x, nr.x, bl.x, scx, ap.x, jud. X.

Obiectul contestației, înregistrată la Serviciul Fiscal Municipal Y sub nr. x/30.01.2018, îl constituie 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 contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr.x/11.01.2018 comunicată la data de 16.01.2018, prin care s-au stabilit contribuții de asigurări sociale în sumă de **x lei**.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 270 (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport cu comunicarea 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 contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr.x/11.01.2018, în data de 16.01.2018, conform confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei, contestația fiind depusă la sediul Serviciului Fiscal Municipal Y în data de 30.01.2018 conform ștampilei acestei instituții.

Constatând că în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestația formulată de domnul XY.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contribuabilul contestă 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 contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr.x/11.01.2018, solicitând anularea deciziei contestate având în vedere că organul fiscal nu l-a înștiințat în anul 2015 cu privire la plata CAS, astfel nu este vinovat pentru neachitarea acestei contribuții.

II. 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 contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr.x/11.01.2018, Serviciul Fiscal Municipal Y a stabilit în sarcina contribuabilului în baza art. 82 și art.296²⁴ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, obligația de plată în sumă de x lei reprezentând contribuții de asigurări sociale aferente anului 2012.

La baza emiterii deciziei contestate a stat declarația cod "600 - Declarație privind venitul asigurat la sistemul public de pensii pentru anul 2015" nr. x/11.01.2018, depusă la organul fiscal de către contribuabil în urma primirii unei notificări de la Serviciul Fiscal

Municipal Y, prin care a declarat venituri comerciale pe baza normelor de venit în valoare totală de xxxxx lei (xxx lei venit lunar) pentru anul 2015.

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

Cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Brașov, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este dacă în mod legal organele S.F.M. Y au stabilit în sarcina contestatoarei contribuția de asigurări sociale pentru anul 2015, 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 contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr.x/11.01.2018, în condițiile în care declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii (formular 600) pe anul 2015 a fost depusă de către contribuabil în data de 11.01.2018, urmare notificării organului fiscal.

În fapt, potrivit Declarației privind venitul estimat/norma de venit nr.x/ 29.01.2015, domnul XY a declarat pentru anul 2015 venituri din profesii libere și comerciale, venitul fiind determinat pe baza normelor de venit în valoare de xxxxx lei, obiectul principal de activitate fiind „Reparare și condiționare încălțăminte”.

Astfel venitul lunar depășește plafonul utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, sumă cuprinsă între 35% din câștigul salarial mediu brut pe economie utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și echivalentul unei sume reprezentând de 5 ori acest câștig, îndeplinind condițiile de încadrare în categoria persoanelor asigurate obligatoriu în sistemul public de pensii, având obligația să depună la organul fiscal Declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii(formularul 600).

În urma notificării nr.x/24.10.2017, la solicitarea organului fiscal, petentul a depus Declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii(formularul 600) pentru anul 2015 nr. x/11.01.2018, declarând un venit lunar de xxx lei, reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut aferent anului 2015 ($2.415 \text{ lei} \cdot 35\% = \text{xxx lei/lună}$).

Prin urmare, organele fiscale din cadrul Serviciului Fiscal Municipal Y în baza art. 84 și art. 296²⁴ din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au emis 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 contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr.x/11.01.2018, prin care au stabilit plăți anticipate pe cele patru trimestre aferente anului 2015, în sumă de x lei, astfel:

- 25.03.2015	yyy lei
- 25.06.2015	yyy lei
- 25.09.2015	yyy lei
- 21.12.2015	yyy lei

În drept, conform art. 46 alin.(2), art.49, art.81, art. 296²¹, 296²², art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 46 Definierea veniturilor din activități independente

(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.

Art. 49 Stabilirea venitului net anual pe baza normelor de venit

(1) În cazul contribuabililor care realizează venituri comerciale definite la art. 46 alin. (2), venitul net anual se determină pe baza normelor de venit de la locul desfășurării activității.

(2) Ministerul Finanțelor Publice elaborează nomenclatorul activităților pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, care se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice, în conformitate cu activitățile din Clasificarea activităților din economia națională - CAEN[...]

„Art. 81 Declarații privind venitul estimat/norma de venit

(4) Contribuabilii care determină venitul net pe bază de norme de venit, precum și cei pentru care cheltuielile se determină în sistem forfetar și care au optat pentru determinarea venitului net în sistem real depun declarația privind venitul estimat/norma de venit completată corespunzător.”

„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: [...]

- 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; [...]**

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.”

În conformitate cu art. 296²² din Legea nr.571/2003, alin.(1), coroborat cu punctul 32 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , persoanele care realizează venituri mai mari decât 35 % din venitul mediu brut pe economie sunt obligați să plătească contribuții de asigurări sociale de stat:

Normele 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 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.

„Art. 296²⁴ - (1) **Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) și lit. g) 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, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/declarației privind venitul realizat, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, sau pe baza normelor de venit, potrivit prevederilor prevăzute la art. 83. **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 evidențiază 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 - (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. [...]**

(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: [...]**

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

a¹) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;”

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 6 alin (1) pct. IV din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art.6 (1) **În sistemul public de pensii sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:**

IV. persoanele care realizează, în mod exclusiv, un venit brut pe an calendaristic echivalent cu cel puțin de 4 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și care se află în una dintre situațiile următoare:

a) **administratori sau manageri care au încheiat contract de administrare ori de management;**

b) membri ai întreprinderii individuale și întreprinderii familiale;

c) **persoane fizice autorizate să desfășoare activități economice;**

d) **persoane angajate în instituții internaționale, dacă nu sunt asigurații acestora;**

e) **alte persoane care realizează venituri din activități profesionale;”**

„Art.11 (1) **Persoanele prevăzute la art. 6 alin. (1) pct. IV care au cel puțin vârsta de 18 ani sunt obligate să se asigure pe baza declarației individuale de asigurare.**

(2) *Declarația individuală de asigurare se depune în termen de 30 de zile de la data încadrării în situația prevăzută la alin. (1) la casa teritorială de pensii competentă, în funcție de domiciliul sau reședința persoanei.*

(3) Venitul lunar asigurat pentru persoanele menționate la alin. (1) este cel stabilit prin declarația individuală de asigurare și nu poate fi mai mic decât suma reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și mai mare decât valoarea corespunzătoare a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că **persoanele fizice autorizate care desfășoara activități economice au calitatea de contribuabili la sistemul public de pensii** dacă nu realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, venituri din pensii și venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, dacă nu se încadrează în categoria persoanelor asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale neîntegrate în sistemul public de pensii, care nu au obligația asigurării la sistemul public de pensii și dacă nu au calitatea de pensionari ai acestor sisteme.

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, persoanele care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual pe baza normelor anuale de venit , baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale o reprezintă valoarea anuală a normei de venit, care nu poate fi mai mică decât echivalentul reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori a acestui câștig.

Totodată, potrivit prevederilor legale mai sus enunțate se reține că, încadrarea în categoria persoanelor obligate să se asigure, în cazul contribuabililor care desfășoară activități impuse pe bază de norme de venit, se face în funcție de 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 Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

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” .

Potrivit anexei 3 “Instrucțiuni de completare a formularului ”Declarație privind venitul asigurat la sistemul public de pensii”, cod 14.13.03.03” se specifică:

„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:

- a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale;**
- b) membrii întreprinderii familiale;**
- c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;[...]**

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.[...]

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- în anul 2015 contribuabilul a declarat venituri din activități comerciale în sumă de xxxxx lei, având calitatea de persoană fizică să desfășoare activități de recondiționare încălțăminte, pentru care venitul net anual se determină pe bază de norme de venit, potrivit Declarației privind venitul estimat/normă de venit - activități independente nr.x/29.01.2015

- organul fiscal din cadrul Serviciului Fiscal Municipal Y a transmis o Notificare pentru nedepunerea în termen a formularului 600 "Declarație privind venitul asigurat în sistemul public de pensii pentru anul 2015" nr. x din data de 24.10.2017

- ca urmare, petentul a depus declarația 600 "Declarație privind venitul asigurat la sistemul public de pensii pentru anul 2015" nr. x înregistrată la organul fiscal la data de 11.01.2018, ca urmare a îndeplinirii condițiilor de încadrare în categoria persoanelor asigurate obligatoriu în sistemul public de pensii, în baza căreia conform dispozițiilor art. 296²² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organul fiscal a procedat la stabilirea contribuției sociale lunare pentru anul 2012 prin aplicarea cotei de 26,3 % asupra venitului lunar de xxx lei, rezultând contribuții sociale de plată în sumă totală de x lei aferente anului 2015.

Conform art. 16 din Legea 187/2014 privind bugetul asigurărilor sociale de stat pe anul 2015, câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015 s-a stabilit în sumă de 2.415 lei, astfel organul fiscal a luat ca bază de calcul lunar 35% din câștigul salarial mediu brut și anume xxx lei. ($2.415 \text{ lei} * 35\% = xxx \text{ lei} * 26,3\% = 222 \text{ lei CAS/lună} * 3 = 662 \text{ lei CAS/trimestru}$).

Astfel, se reține faptul că în anul 2015, contestatorul a depășit plafonul de venit minim prevăzut de lege deoarece veniturile din activitatea desfășurată au fost impuse pe norme de venit și sunt impozabile cu CAS, îndeplinind condițiile de încadrare în categoria persoanelor asigurate obligatoriu în sistemul public de pensii, adică pentru anul 2015 petentul a declarat venituri în sumă de xxxxx lei, depășind astfel pragul de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015 ($2.415 \text{ lei} * 12 \text{ luni} = 28.980 \text{ lei} * 35\% = 10.143 \text{ lei}$).

Având în vedere cele de mai sus, rezultă că sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de stat, contribuabilii care realizează venituri din activități independente (cu excepția veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă), care se stabilesc de către organul fiscal în baza declarației privind venitul estimat/norma de venit în anul curent sau în baza declarației speciale privind veniturile realizate în anul precedent.

Cu privire la mențiunea petentului conform căruia organul fiscal nu l-a înștiințat cu privire la plata CAS în anul 2015, se reține că nefiind salariat și depășind plafonul de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015, aceasta are obligația depunerii declarației respective, încadrându-se în categoria persoanelor asigurate obligatoriu în sistemul public de pensii.

Astfel, speței îi sunt aplicabile prevederile stipulate la art. 91 din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr. 92/2013 care stipulează următoarele:

„Art. 91 - (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel. [...]"

În speță, devin astfel incidente și dispozițiile art. 23 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu completările și modificările ulterioare și, care prevăd:

„Art. 23 - (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

Potrivit dispozițiilor legale sus invocate dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, iar acest termen începe să curgă de la 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală. Nașterea creanțelor fiscale are loc la data depunerii declarației de venit la organul fiscal.

De altfel, contribuabilul nu indică în concret vreun temei legal pentru nedatorarea contribuției la asigurările sociale, drept urmare rezultă că domnul XY datorează suma de x lei, reprezentând contribuții de asigurări sociale și astfel contestația urmează a fi **respinsă ca fiind neîntemeiată**.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 296¹⁸ alin. (3), art. 296²² alin. (1), art. 296²⁴, art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 alin (1) pct. IV și art.11 din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu Legea nr.187/2014 privind Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015, art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de domnul XY împotriva 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 contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr.x/11.01.2018, emisă de Serviciul Fiscal Municipal Y, **pentru suma de x lei**, reprezentând contribuții de asigurări sociale aferente anului 2015.

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