

DECIZIA NR. 2406 / 2018
privind soluționarea contestației formulate de
domnul **XY**
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/01.10.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Serviciul Fiscal Municipal Y prin adresa x/28.09.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/01.10.2018, cu privire la contestația formulată de către domnul XY, CNP x, cu domiciliul în loc.Y, str.x, bl.x, sc.x, ap.x, cod poștal x, jud. X.

Obiectul contestației, înregistrată la Serviciul Fiscal Municipal Y sub nr. x/25.09.2018 și la DGRFP Brașov sub nr.x/01.10.2018, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/03.08.2018 emisă de Serviciul Fiscal Municipal Y, comunicată în data de 10.08.2018, prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus 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 procedura fiscală, în raport cu comunicarea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/03.08.2018 în data de 10.08.2018 conform confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei, contestația fiind depusă la Oficiul Poștal Y în data de 24.09.2018 conform ștampilei aplicate pe plic de către această instituție.

Constatând că în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 270 și art. 272 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este legal investită să soluționeze contestația formulată de domnul XY.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Domnul XY, prin contestația depusă la Serviciul Fiscal Municipal Y înregistrată sub nr. x/25.09.2018 și la DGRFP Brașov sub nr.x/ 01.10.2018 contestă Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/03.08.2018, solicitând anularea acesteia pentru motivul că în perioada respectivă era angajat la o firmă de asigurări care a achitat obligațiile fiscale privind contribuțiile de asigurări sociale de sănătate și pensie, astfel suma stabilită de plată prin decizia contestată este ilegală.

Petentul menționează că și-a achitat și el obligațiile fiscale aferente anului 2013 conform deciziei de impunere din anul 2013, iar conform unei adrese anterioare din anul 2017 a fost înștiințat că s-a reținut suma de y lei CAS pentru persoane fizice conform Deciziei nr.x/15.12.2017.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/03.08.2018, Serviciul Fiscal Municipal Y a stabilit în sarcina contribuabilului în baza art.296²², art.296²⁵, art.296²⁷ și art.296²⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare suma de x lei, reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus, sumă care a fost contestată în totalitate.

La baza emiterii deciziei au stat următoarele declarații:

- Declarație privind veniturile realizate din România – cod 200 nr.x/26.05.2014 prin care domnul XY a declarat pentru anul 2013 un venit net din profesii libere și comerciale în valoare de xxxxx lei;

- Declarație informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă - cod 205 nr.y/25.02.2014 prin care Y SA a declarat pentru domnul XY pentru anul 2013 venituri din contracte/convenții civile în valoare de y lei

- Declarație informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă - cod 205 nr.z/06.09.2018 prin care TRIBUNALUL X a declarat pentru domnul XY pentru anul 2013 venituri din expertiză contabilă, tehnică și judiciară în valoare de z lei

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 este dacă organul fiscal a procedat legal la emiterea deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013, în condițiile în care din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că petentul a realizat venituri din profesii libere și comerciale și venituri cu regim de reținere la sursă pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate.

În fapt, potrivit Declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2013 nr. x/26.05.2014, domnul XY a obținut în anul 2013 venituri din profesii libere (activități de inginerie și consultanță tehnică legate de acestea) în valoare de xxxxxx lei din care scăzând cheltuielile deductibile în valoare de xxxx lei rezultă un venit net de xxxxx lei.

Potrivit Declarației informative privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă nr. z/06.09.2018 depus de către plătitorul de venituri TRIBUNALUL X, domnul XY a realizat venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din expertiză contabilă, tehnică și judiciară în sumă de z lei.

Potrivit Declarației informative privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă nr. y/25.02.2014 depus de către plătitorul de venituri Y SA, domnul XY a realizat venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit din contracte/convenții civile, prevăzute la art. 52 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sumă de y lei.

În baza veniturilor rezultate din declarațiile anterioare în sumă totală de vvvvv lei, organele fiscale din cadrul Serviciului Fiscal Municipal Y au emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/03.08.2018, prin care au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de x lei după cum urmează:

- | | |
|--|------------|
| - total bază de calcul (Rd.I+Rd.I.2+Rd.I.3+Rd.I.4+Rd.I.5): | vvvvv lei; |
| - total contribuție datorată (conform anexei): | vvvv lei; |
| - obligații privind plățile anticipate: | vvvlei; |
| - diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus (rd.2-rd.3): | x lei. |

În drept, potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la 31.12.2013:

Art. 2 - (2) Contribuțiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

[...]

b) contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate; [...]"

„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.

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii.”

„Art. 52 - Reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din activități independente

(1) Pentru următoarele venituri, plătitorii persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite: [...]

b) venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent. Fac excepție veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil obținute de contribuabilii care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrați fiscal potrivit legislației în materie; [...]"

„Art. 296²¹ - (1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz: [...]

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [...]

f) persoanele care realizează venituri, în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități de natura celor prevăzute la art. 52 alin. (1) [...];

Art. 296²² - (2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția. [...]

(4) Pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h), baza de calcul al contribuțiilor sociale este venitul brut stabilit prin contractul încheiat între părți, diferența dintre venitul brut și cheltuielile deductibile prevăzută la art. 50, venitul din asociere, valoarea comisioanelor sau onorariile stabilite potrivit legii în cazul expertizelor tehnice judiciare și extrajudiciare. [...]

Art. 296²⁴ - (5) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h) datorează contribuții sociale individuale în cursul anului, sub forma plăților anticipate, plătitorii de venituri având obligația calculării, reținerii și virării sumelor respective în conformitate cu prevederile art. 52 și art. 74 alin. (4), după caz.

(5¹) Plătitorii de venit calculează, rețin și virează contribuțiile sociale numai pentru persoanele fizice care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h), altele decât cele care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrate fiscal potrivit legislației în materie. [...]

(8) Pentru contribuabilii care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h), obligațiile reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate se calculează prin aplicarea cotei de contribuție asupra veniturilor prevăzute la art. 296²², se rețin și se virează de către plătitorul de venit, iar încadrarea în plafoanele prevăzute la art. 296²² alin. (5) și (6) se face de către organul fiscal, anual, după depunerea declarațiilor informative de către plătitorii de venit.

Art. 296²⁵ - (1) Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat prevăzute la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzute la art. 83, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate. [...]

(2) În cazul impunerii în sistem real, obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotelor prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²² alin. (2) și (3). [...]

(4) Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

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

„Art. 296²⁶ Cotele de contribuție

(1) Cotele de contribuție pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ sunt cele prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3), respectiv:

a) cota integrală, pentru contribuția de asigurări sociale, corespunzătoare condițiilor normale de muncă, potrivit legii;

b) cota individuală, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate.

(2) Contribuabilii cu regim de reținere la sursă a impozitului pe venit datorează contribuția individuală de asigurări sociale.”

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

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;”

Contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 296²⁵ alin. (4) se stabilește de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală, pe baza informațiilor din declarația privind venitul realizat sau din declarația privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, precum și pe baza informațiilor din evidența fiscală, după caz.

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 211 și art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art. 211. - (1) Sunt asigurați, potrivit prezentei legi:

a) toți cetățenii români cu domiciliul în țară și care fac dovada plății contribuției la fond, în condițiile prezentei legi.”

„Art. 257. - (1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).

(2) Veniturile asupra cărora se stabilește contribuția de asigurări sociale de sănătate sunt prevăzute în Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.”

Din reglementările legale anterior enunțate aplicabile în anul 2013, se reține că, în cazul contribuabililor care realizează **venituri din activități desfășurate în baza convențiilor civile și venituri din activități independente (profesii libere)**, se datorează obligații anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate determinate pe baza declarației privind venitul realizat și pe baza declarației informative privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

De asemenea, pentru veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/ convențiilor civile obligația calculării, reținerii și virării contribuției de asigurări sociale de sănătate revine plătitorilor de venituri, cu excepția contribuabililor care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrate fiscal potrivit legislației în materie.

Prin urmare, persoanele fizice care își desfășoară activitatea în baza contractelor/ convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, (cu excepția celor care sunt înregistrați fiscal potrivit legislației în materie) nu au obligația depunerii declarației privind venitul realizat, dacă în momentul încheierii raportului juridic/contract cu plătitorul de venit, au optat pentru impunerea veniturilor potrivit prevederilor art. 52¹ din Codul fiscal, pentru care impozitul reținut este final.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- prin Declarația privind veniturile realizate din România pe anul 2013 depusă la organul fiscal teritorial în data 26.05.2014, înregistrată sub nr. x, contribuabilul a declarat un venit net din activități independente (profesii libere) în sumă de xxxxx lei;

- domnul XY a realizat în anul 2013 un venit net din expertiză contabilă, tehnică, judiciară, de la TRIBUNALUL X, în sumă de z lei, plătitorul de venit declarând venitul prin Declarația 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă” cu nr. z/06.09.2018, depusă la organul fiscal;

- din Declarația “205- Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă, pe beneficiari de venit” depusă la organul fiscal de către Y SA înregistrat sub nr. y/25.02.2014, reiese un venit net în sumă de y lei obținut pe bază de contracte/convenții civile

- în baza dispozițiilor art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Codul fiscal, organul fiscal a procedat la stabilirea diferențelor de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente anului 2013 pe baza informațiilor din evidența fiscală, luând în considerare ca bază de calcul al CASS, suma de vvvvv lei (xxxxx lei + z lei + y lei). Astfel, calculul CASS a fost efectuat de organul fiscal prin aplicarea cotei

individuale de 5,5% asupra venitului reprezentând baza lunară de calcul de www lei ($vvvvv$ lei venit net anual / 12 luni, venit realizat în anul 2013), aferent căreia a fost stabilită ca datorată contribuția lunară de asigurări sociale de sănătate în sumă de ww lei (www lei x 5,5%), în decizia de impunere contestată fiind menționate CASS anuale de plată în sumă de x lei (ww lei x 12 luni = $vvvv$ lei total CASS datorată – vvv lei plăți anticipate = x lei CASS), reprezentând diferențe în plus de contribuții rezultate din regularizarea anuală, fiind întocmită în acest sens Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/03.08.2018.

Față de susținerea contribuabilului din contestație, potrivit căreia pentru venitul realizat în anul 2013, societatea de asigurări a plătit toate contribuțiile, se reține faptul că în anul 2013 domnul XY avea calitatea de angajat la X SA astfel pentru veniturile din salarii s-au reținut contribuțiile direct de către plătitorul de venituri, dar în același timp petentul a realizat de la X ASIGURĂRI DE VIAȚĂ SA venituri cu regim de reținere la sursă, venituri pentru care plătitorul de venituri nu a reținut la sursă contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate. Ca urmare nu este vorba de dublă impunere deoarece plătitorii de venituri sunt distincți, având coduri unice de înregistrare diferite.

Astfel, rezultă că în situația în care plătitorul de venit nu reține CASS, obligația de plată a CASS revine contribuabilului, întrucât dispozițiile legale reglementează obligația organului fiscal de a regulariza anual CASS. Prin urmare, organul fiscal emite deciziile de impunere prin care regularizează CASS, stabilind venitul impozabil, CASS datorată, CASS anticipată, CASS de plată.

Referitor la Decizia nr.x/15.12.2017 la care face referire contestatorul, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei reiese că această decizie este emisă pentru stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru anul 2013, ca urmare a nedepunerii D600 (Declarație privind venitul asigurat la sistemul public de pensii) și nu are legătură cu sumele stabilite prin decizia contestată care au ca obiect contribuțiile de asigurări sociale de sănătate.

Argumentele invocate de contribuabil în susținerea contestației cu privire la faptul că organul fiscal oprește sumele depuse pentru anumite contribuții, se reține că prin Adresa nr.23100/18.09.2018 emisă de Serviciul Fiscal Municipal Y se explică faptul că plățile efectuate de către domnul XY în contul asigurărilor sociale de sănătate sunt stabilite prin decizie de plăți anticipate în sumă totală de vvv lei și au fost luate în considerare la calculul regularizării contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013, astfel nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Din documentele aflate la dosarul contestației rezultă că organul fiscal în urma regularizării contribuției de asigurări sociale de sănătate a ținut cont de suma de vvv lei, ce a fost stabilit anticipat pentru anul 2013 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 pe anul 2013 nr.x/28.02.2013.

Cu privire la afirmațiile contestatorului privind sincopel pe care le-a înregistrat la casierie în numerar și cu privire profesionalismul angajaților Serviciului Fiscal Municipal Y, se reține că organul de soluționare a contestațiilor nu este organ competent pentru soluționarea acestor cereri. Organul fiscal în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.x/27.09.2018 a formulat următorul răspuns: *„referitor la susținerile domnului că au existat diferențe între sumele predate la casierie, nu a fost constatată existența unor plângeri la Conducerea Serviciului Teritorial de Trezorerie în perioada 2013-2018, astfel nu este verificată veridicitatea acestor informații.”* respectiv *„Afirmațiile domnului XY cu privire la profesionalismul angajaților SFM Y nu are nici o susținere în planul realității[...]*”

De altfel, contribuabilul nu indică în concret vreun temei legal pentru nedatorarea contribuției la asigurările sociale de sănătate, drept urmare rezultă că a fost corect întocmită Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/03.08.2018, prin care Serviciul Fiscal Municipal Y a stabilit diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate anuale de regularizat în plus (de plată) în sumă de x lei, drept pentru care contestația domnului XY urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 296¹⁸ alin. (3), art. 296²¹ alin. (1) art. 296²² art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de domnul **XY** împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/03.08.2018, emisă de Serviciul Fiscal Municipal Y, pentru suma de **x lei** reprezentând diferență de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultată din regularizarea anuală.

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