

DECIZIA NR. 3044/2018

privind soluționarea contestației formulate de
doamna XY

înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/13.11.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov – Serviciul Soluționare Contestații 2 a fost sesizată de către AJFP X – Biroul Registru Contribuabili Declarații Fiscale Persoane Fizice prin adresa nr. x/06.11.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/13.11.2017, cu privire la contestația formulată de doamna XY, CNP x, cu domiciliul în loc.x, str. x , nr.x, ap.x, cod poștal x, jud. X.

Obiectul contestației, înregistrată la AJFP X sub nr. x/31.10.2017, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017, comunicată la data de 29.09.2017, 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 procedură fiscală, în raport de comunicarea Deciziei de impunere anuală cu nr. x/13.09.2017 în data de 29.09.2017, conform confirmării de primire existentă în copie la dosarul cauzei, contestația fiind înregistrată la AJFP X în data de 31.10.2017 conform ștampilei acestei institutii.

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 doamna XY.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată doamna XY solicită anularea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017, pe motivul că baza de impunere este eronată, deoarece din declarația privind veniturile realizate reiese că această contribuție la asigurările sociale de sănătate s-a calculat la venitul brut și nu la venitul net.

Petenta solicită emiterea unei noi decizii, luând ca bază de calcul suma încasată.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. x/13.09.2017, A.J.F.P. X în baza art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, a stabilit obligația de plată în sumă de x lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

La baza emiterii deciziei a stat Declarația cod 200 privind veniturile realizate din România pentru anul 2012 depusă de doamna XY în data de 26.02.2013, înregistrată la organul fiscal sub nr. x luându-se ca baza de calcul venitul brut declarat în sumă de xxxxx lei (yyyy lei+zzzz lei) și totodată în evidența fiscală petenta figurează cu venituri din expertiză contabilă, tehnică, judiciară, în sumă totală de yyyy lei, conform declarației 205 depusă la organul fiscal de plătitorul de venituri, TRIBUNALUL X, declarația fiind depusă cu impunere anticipată, respectiv cu venituri din contracte/convenții civile, potrivit declarației 205, precum și cu venituri din convenții civile, potrivit declarației 205 depuse de plătitorul de venituri X SRL în sumă de vvv 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 D.G.R.F.P. Brașov - Serviciului Soluționare Contestații 2 este să se pronunțe dacă organul fiscal a procedat corect la emiterea deciziei, în condițiile în care din analiza deciziei de impunere contestată, se constată că organul fiscal a stabilit obligații de plată reprezentând CASS aferente veniturilor realizate de contestatar în anul 2012, din activități independente - profesii libere și comerciale (în decizia contestată aceste venituri fiind înscrise la rubrica veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, realizate de contestatar în anul 2012 din activități de natura celor prevăzute la art. xx, alin. (1), lit. b)-d) din Codul fiscal), iar petenta precizează că suma din decizie reprezintă contribuția de asigurări sociale de sănătate calculată asupra venitului brut și nu la venitul net.

În fapt, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017, contestată, A.J.F.P. X a stabilit, în baza art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sarcina contribuabilei diferențe de contribuții 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):	xxxxx lei;
- total contribuție datorată (conform anexei):	xxx lei;
- obligații privind plățile anticipate:	xx lei;
- diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus (rd.2-rd.3):	x lei.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, reiese că Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr.x/13.09.2017 prin care A.J.F.P. X a stabilit obligații fiscale privind CASS în sumă de x lei (xxx lei CASS stabilită ca datorată – xx lei obligații privind plățile anticipate de CASS) pentru anul 2012, a fost emisă avându-se în vedere venitul brut realizat de contribuabilă din activități independente - profesii libere, obținut din activități de expertiză contabilă, tehnică, judiciară în anul 2012, așa cum reiese din Declarația 200 privind veniturile realizate din România nr. x/26.02.2013, depusă de contribuabilă la A.J.F.P. X în sumă totală de xxxxx lei chiar dacă veniturile în sumă de yyyy lei sunt înscrise în decizia de impunere contestată la rubrica veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități de natura celor prevăzute la art. xx, alin. (1), lit. b)-d) din Codul fiscal, unde se mai adaugă suma de vvv lei, reprezentând venituri din contracte/convenții civile.

Contribuabilul afirmă că organul fiscal la stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 a luat ca bază de calcul venitul brut declarat, neluând în considerare cheltuielile efectuate pentru realizarea veniturilor.

În drept, potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normelor metodologice de aplicare, în vigoare la 31.12.2012:

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. 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. xx alin. (1) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e);

„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. 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

(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.

(4) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) și g) se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, pentru cei de la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) [...]

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.

(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.”

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

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) **5,5% pentru contribuția individuală;**”

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.”

Față de cadrul legal invocat se reține că, în cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, în speță venituri din profesii libere, se datorează obligații anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, determinate pe baza declarației privind venitul realizat, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

Baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- doamna **XY** a realizat în anul 2012 un venit brut impozabil din expertiză contabilă, tehnică, judiciară, de la TRIBUNALUL X, în sumă de yyyy lei conform adevărului anexate la dosarul cauzei , plătitorul de venit declarând venit net în sumă de yyyy lei, prin Declarația 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă” cu nr. x/26.02.2013, depusă la organul fiscal.

- totodată, din declarația 200 depusă de către doamna XY la organul fiscal, reiese că în anul 2012 petenta a realizat venit brut din expertize tehnice judiciare și extrajudiciare în sumă de yyyy lei, rezultând în urma scăderii cheltuielilor deductibile în sumă de yyy lei, o pierdere fiscală în sumă de – yy lei

- persoana fizică a mai înregistrat în declarația 200 la anexa 1 venituri din expertiză judiciară (activitate de inginerie) suma de zzzz lei.

- prin declarația 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă „ plătitorul de venit X SRL declară suma de vvv lei ,reprezentând venituri din contracte/convenții civile, declarația fiind înregistrată la organul fiscal cu nr.x/20.02.2013

- conform informațiilor din baza de date a organului fiscal, contribuabila figurează cu CASS stabilit anticipat în sumă de xx lei

- 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 2012 pe baza informațiilor din evidența fiscală, luând în considerare ca bază de calcul al CASS, suma de xxxxx lei (yyyy lei+vvv lei+xxx lei), reprezentând venitul brut anual din profesii libere declarat de petent ca realizat în anul 2012 în mod individual și venitul declarat de plătitorul de venit X. 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 (xxxxx lei venit net anual / 12 luni, realizat în anul 2012), 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 xxx lei (ww lei x 12 luni) din care scăzând obligațiile privind plățile anticipate în sumă de xx lei, a rezultat suma de x lei contestată, reprezentând diferențe în plus de contribuții rezultate din regularizarea anuală, întocmind în acest sens, Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017.

Astfel, la stabilirea diferenței de contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012, organul fiscal a aplicat cota de 5,5% asupra venitului brut (în sumă totală de xxxxx lei), și nu asupra venitului net rezultat în urma scăderii din venitul brut a cheltuielilor declarate de contribuabil ca fiind cheltuieli deductibile, prin declarația privind veniturile realizate în anul 2012, înregistrată la organul fiscal sub nr. x/26.02.2013.

În conformitate cu prevederile art. 276 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **„Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”**.

Având în vedere considerentele anterior redate, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra cuantumului contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de către petent, stabilită în sarcina sa prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017, contestată de către aceasta, fapt pentru care în speță se impune aplicarea dispozițiilor art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

În speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. 11.4 și pct.11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, care precizează:

„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. [...] În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Potrivit art. 7 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.”

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Prin urmare, se va desființa Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017, urmând ca Administrația Județeană a Finanțelor Publice X să procedeze la reanalizarea stării de fapt fiscale a petentului și la emiterea unui alt act administrativ fiscal, dacă se impune, având în vedere considerentele enunțate în prezenta decizie de soluționare și dispozițiile legale incidente în materie.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 2 alin. (2) lit. b), art. xx alin. (1) lit. b) și alin. (2), art. xx¹, art. 296²¹ alin. (1) lit. d) și f), art. 296²² alin. (2) și (4), art. 296²⁴, art. 296²⁵ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 7 alin. (3), art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct.11.4 și pct.11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015, se

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. x/13.09.2017, prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de **x lei**, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei decizii de soluționare a contestației, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X să procedeze la reanalizarea situației de fapt fiscale a d-nei **XY** și la emiterea unui alt act administrativ fiscal, dacă se impune, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie.

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.