



DECIZIA NR. 10122/16.02.2018

privind soluționarea contestației formulate de
doamna X, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași-
Serviciul Registru Contribuabili, Declarații Fiscale Persoane Fizice sub nr.....,
iar la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași-Serviciul Registru Contribuabili, Declarații Fiscale Persoane Fizice, prin adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr., asupra contestației formulate de doamna X, cu domiciliul în ..., prin împuternicit ... în baza Procurii speciale autentificată sub nr....., cu domiciliul în sat...

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2012 nr. ... emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași.

Obiectul contestației îl constituie plata la bugetul statului a sumei de **Stei** reprezentând diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală, stabilite în plus.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, respectiv data de ..., așa cum rezultă din documentul extras din aplicația Ministerului Finanțelor Publice SAIVEN.GOTICA-Publicare patrimoniu, existent la dosarul cauzei, și data depunerii contestației, respectiv ..., aceasta fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași- Serviciul Registru Contribuabili, Declarații Fiscale Persoane Fizice sub nr.....

Contestația este semnată de către doamna X în calitate de împuternicit.

Având în vedere prevederile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe asupra contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține:

I. Doamna X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2012 nr. ..., emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, susținând că nu datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru perioada ianuarie 2012-iunie 2012.

Petenta solicită recalcularea sumelor și anexează în susținerea contestației documente emise de S.C. Y S.R.L., angajatorul acesteia în perioada ianuarie 2012-iunie 2012.

II. Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, în baza art.296²², art.296²⁵, art.296²⁷ și art.296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, a emis, pe numele doamnei X, Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2012 nr., decizie prin care s-a stabilit în sarcina acesteia obligația de plată a diferenței de contribuții rezultate din regularizarea anuală, în plus, în sumă de S lei, după cum urmează:

- total bază de calcul (rd.+rd.l.2+rd.l.3+rd.l.4+rd.l.5) S lei;
- total contribuție datorată (conform anexei) S lei;
- obligații privind plățile anticipate S lei;
- diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus (rd. 2-rd.3): S lei.

Organul fiscal a stabilit diferența de contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei prin aplicarea cotei de 5,5% asupra veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități de natura celor prevăzute la art.52, alin.(1) lit. b) - d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art.13 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de S lei, rezultând o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, din aceasta fiind scăzute plățile anticipate în sumă de S lei.

III. Din analiza documentației existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum și a prevederilor legale în vigoare, se reține:

Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă doamna X datorează diferența de contribuții rezultate din regularizarea anuală, în plus, în sumă de S lei, în condițiile în care, eronat, organul

fiscal a stabilit contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei prin impozitarea de două ori a venitului în sumă de S lei.

În fapt, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, în baza art.296²², art.296²⁵, art.296²⁷ și art.296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, a emis, pe numele doamnei X, Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2012 nr., decizie prin care s-a stabilit în sarcina acesteia obligația de plată a diferenței de contribuții rezultate din regularizarea anuală, în plus, în sumă de S lei, după cum urmează:

- total bază de calcul (rd.+rd.l.2+rd.l.3+rd.l.4+rd.l.5) S lei;
- total contribuție datorată (conform anexei) S lei;
- obligații privind plățile anticipate S lei;
- diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus (rd. 2-rd.3): S lei.

Organul fiscal a stabilit diferența de contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei prin aplicarea cotei de 5,5% asupra veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități de natura celor prevăzute la art.52, alin.(1) lit. b) - d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art.13 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de S lei, rezultând o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, din aceasta fiind scăzute plățile anticipate în sumă de S lei.

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

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

a) contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat;

b) contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;

c) contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;

“Art. 41. - Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

a) venituri din activități independente, definite conform art. 46; (...)

“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:

a) venituri din drepturi de proprietate intelectuală;

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. 80 - (2) Veniturile din categoriile prevăzute la art. 41 lit. a), c) și f), ce se realizează într-o fracțiune de an sau în perioade diferite ce reprezintă fracțiuni ale aceluiași an, se consideră venit anual."

"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:

(...)

f) persoanele care realizează venituri, în regim de reținere la sursă a impozitului, din activități de natura celor prevăzute la art. 52 alin. (1), precum și cele care realizează venituri din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e)".

(2) Persoanele care sunt asigurate în sistemul public de pensii, conform art. 6 alin. (1) pct. I lit. a) - c), pct. II, III și V din Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, persoanele asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale neintegrate în sistemul public de pensii, precum și cele care au calitatea de pensionari nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile obținute ca urmare a încadrării în una sau mai multe dintre situațiile prevăzute la alin.(1).

(...)"

"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) 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).

(3) La determinarea venitului anual bază de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate nu se iau în considerare pierderile prevăzute la art. 80.

(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).**

(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.**

(7) Modelul, conținutul, modalitatea de depunere și de gestionare a declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii prevăzută la alin. (1) se aprobă prin ordin comun al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală și al președintelui Casei Naționale de Pensii Publice.”

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, în vigoare la data de 31.12.2012, potrivit cărora:

“Art. 211- (1) Sunt asigurați, potrivit prezentei legi, toți cetățenii români cu domiciliul în țară, precum și cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și obținut prelungirea dreptului de ședere temporară sau au domiciliul în România și 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) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri realizate din desfășurarea unei activități dependente;

b) veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit; dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția, aceasta nu poate fi mai mică decât cea calculată la un salariu de bază minim brut pe țară, lunar;(…)

(3) În cazul persoanelor care realizează în același timp venituri de natura celor prevăzute la alin. (2) lit. a) - d), alin. (2¹) și

(2[^]2) și la art. 213 alin. (2) lit. h), contribuția se calculează asupra tuturor acestor venituri.”

coroborat cu prevederile art. 8 alin. (5) pct. c) din Legea bugetului de stat pe anul 2012 nr. 293/2011:

„Art.8-(5) Pentru anul 2012, cotele de contribuții pentru asigurările de sănătate prevăzute de Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare, se stabilesc după cum urmează:

c) 5,5% pentru celelalte categorii de persoane care au obligația plății contribuției direct sau cu plata din alte surse.”

Față de cadrul legal invocat se reține că, în cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, în speță venituri din convenții civile, 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.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Potrivit declarației informative privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, formular 205, nr.... depusă de S.C. VS Y S.R.L., declarație ce se depune anual de plătitorii de venituri la organul fiscal competent, doamna X, în anul 2012, a obținut venituri în regim de reținere la sursă (convenții civile) de la această societate în sumă de S lei.

La data de .., petenta depune declarația 200 “Declarație privind veniturile realizate din România Anul 2012” nr...., prin care declară un venit brut din profesii libere în sumă de S lei, cheltuieli deductibile în sumă de S lei și un venit net în sumă de S lei.

În baza acestei declarații, organul fiscal care administra contribuabilul la acea vreme (petenta avea domiciliul în Gura Humorului în anul 2013), respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava-Serviciul Fiscal Orășenesc Gura Humorului, emite Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice Anul 2012 nr. ... prin care stabilește un impozit pe venit în sumă de S lei, corespunzător unui venit impozabil în sumă de S lei, și Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice Anul 2012 nr.... prin care stabilește un impozit pe venit în sumă de S lei, corespunzător unui venit impozabil în sumă de S lei.

Având în vedere cele de mai sus, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași a emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2012 nr....., decizie prin care s-a stabilit în sarcina petentei obligația de plată a diferenței de contribuții rezultate din regularizarea anuală, în plus, în sumă de S lei prin

Exemplarul 1/4

aplicarea cotei de 5,5% asupra veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități de natura celor prevăzute la art.52, alin.(1) lit. b) - d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art.13 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de S rezultând o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, din aceasta fiind scăzute plățile anticipate în sumă de S lei.

Astfel, organul fiscal a stabilit contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei prin aplicarea de trei ori a cotei de 5,5% asupra venitului în sumă de S lei ($S \text{ lei} \times 3 = S \text{ lei}$).

Având în vedere faptul că în baza aceleiași declarații, respectiv Declarației privind veniturile realizate din România Anul 2012” nr...., Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava-Serviciul Fiscal Orășenesc Gura Humorului a emis două decizii de impunere, respectiv Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice Anul 2012 nr.... prin care stabilește un impozit pe venit în sumă de S lei, corespunzător unui venit impozabil în sumă de S lei, și Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice Anul 2012 nr.... prin care stabilește un impozit pe venit în sumă de S lei, corespunzător unui venit impozabil în sumă de S lei, organul de soluționare a contestației a solicitat prin e-mail organului fiscal, respectiv Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava-Serviciul Fiscal Orășenesc Gura Humorului, la data de 11.01.2018, să-i comunice care este motivul pentru care în baza aceleiași declarații au fost emise două decizii de impunere.

La data de 15.01.2018, tot prin e-mail, organul fiscal ne comunică următoarele:

“Din analiza efectuată s-a constatat că eronat s-au emis 2 decizii de impunere. A doua decizie de impunere trebuia emisă ca rectificativă deoarece în decizia inițială nu s-au înregistrat cheltuielile deductibile privind CAS în sumă de S lei.”

Se reține faptul că eronat organul fiscal a înscris în decizia de impunere contestată veniturile din profesii libere obținute de petentă și declarate de aceasta prin Declarația privind veniturile realizate din România Anul 2012 nr.... în categoria veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități de natura celor prevăzute la art.52, alin.(1) lit. b) - d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art.13 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acestea trebuind a fi înscrise în categoria veniturilor din activități independente.

De asemenea, se reține faptul că veniturile din profesii libere, declarate de petentă prin Declarația privind veniturile realizate din România Anul 2012 nr...., coincid cu veniturile din convenții civile declarate de S.C. Y

S.R.L. ca fiind obținute de petentă, prin Declarația informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, formular 205, nr...., fiind vorba de suma de S lei.

Astfel, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța dacă organul fiscal nu a calculat contribuția de asigurări sociale de sănătate prin dublarea venitului asupra căruia s-a aplicat cota de 5,5% (S lei), situație ce ar fi putut fi creată prin depunerea eronată de către petentă a Declarației privind veniturile realizate din România Anul 2012 nr.

Având în vedere faptul că petenta, în anul 2012, a obținut venituri din profesii libere în sumă de S lei și venituri din convenții civile în sumă de S lei de la S.C. Y S.R.L., că nu se poate stabili cu certitudine dacă petenta nu a depus eronat Declarația privind veniturile realizate din România Anul 2012 nr. ..., fiind vorba de aceeași sumă, în această situație contribuția de asigurări sociale de sănătate fiind dublată, că organul fiscal, în decizia de impunere contestată, a încadrat eronat veniturile din profesii libere obținute de petentă în categoria veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități de natura celor prevăzute la art.52, alin.(1) lit. b) - d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art.13 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii diferenței de contribuții rezultate din regularizarea anuală, în plus, în sumă de S lei, în sarcina doamnei X, fapt pentru care urmează a se aplica dispozițiile art. 276 alin.(1) și art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ce prevăd:

„Art.276-(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

“(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.”

coroborate cu prevederile 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 Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, potrivit cărora:

„11.4.Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. 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.”

Prin urmare, se va desființa Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2012 nr. ..., emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași pentru suma totală de **S lei** reprezentând diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală, stabilite în plus, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatoarei, în funcție de documentele depuse în susținere, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie și dacă este cazul să emită o nouă decizie.

Organele fiscale vor avea în vedere și prevederile art.281 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili,

de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.”

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE:

Art.1. Desființarea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate Anul 2012 nr. ..., emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, pe numele doamnei X, pentru suma de S lei, reprezentând diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală, stabilite în plus, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei și ținând cont de termenul de prescripție, organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatoarei în funcție de documentele depuse în susținere, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie și, dacă este cazul, să emită o nouă decizie privind contribuția de asigurări sociale de sănătate.