

DECIZIE nr. 3145/14.03.2018

privind soluționarea contestației formulate de d-nul. X ... înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /05.12.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Registru Contribuabili Declarații Fiscale Persoane Fizice cu adresa ... /27.11.2017, înregistrată la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /05.12.2018, asupra contestației formulate de

**d-nul X ... ,
CNP: ...
cu domiciliul în Arad, str. Spl. G-ral. ...
bl., sc., ap., jud. Arad**

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad sub nr. ARG_REG ... /21.11.2017 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /05.12.2018.

Petentul X ... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012 nr. ... din 01.09.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, prin care s-a stabilit în sarcina petentului contribuția de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente în sumă de ... lei.

Contestația a fost semnată de petent, în conformitate cu art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziei contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Contestația formulată este structurată pe trei părți, astfel:

La pct. 1. invocă dispozițiile art. 296/25 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care în opinia sa „nu sunt aplicabile retroactiv pentru

veniturile obținute în 2012 chiar dacă declarația nr. 250 de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice anul 2012 a fost înregistrată la 06.12.2013 ({{*}} (3) publicată la 23 ianuarie 2013, în vigoare de la 1 februarie 2013) și {{*}} (4) (alineat modificat prin art. 47 pct. 11 fin OUG nr. 88/2013 – publicată la 20 septembrie 2013, în vigoare de la 1 ianuarie 2014).

La pct. 2 din contestația formulată, petentul invocă faptul că în perioada 2008 – 2012 a avut o pierdere fiscală în sună de ... lei, precizând că „În baza acesteia s-a emis declarația nr. 250 privind decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice anul 2012 primită în data de 06.12.2013”.

Astfel, la pct. 3, petentul subliniază faptul că în declarația nr. 250 „venitul net anual impozabil este de (minus) – ... lei (punctul nr. 10 litera "b" – este trecută ca diferență constatată în minus suma de ... lei)”.

Anexează contestației adresa nr. ... /08.05.2013 a Casei de Asigurări de Sănătate Arad, precum și extras din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În concluzie, solicită anularea deciziei de impunere atacate.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru 2012 nr. ... din 01.09.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, în sarcina petentului s-au stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de ... lei.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului și prevederile legale în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au stabilit corect baza de calcul a CASS datorată de contribuabil pe baza venitului anual impozabil din activități independente obținut în anul 2012, fără luarea în considerare a pierderii fiscale declarate de contribuabil pentru anul 2011.

În fapt, petentul X ... a figurat înscris în evidențele fiscale în calitate de persoană care obține venituri din activități independente – intermediari în comerțul cu produse diverse.

Pentru anul fiscal 2008 contribuabilul a depus declarația anuală de venit D200 înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr. ... /2009 prin care a declarat o pierdere netă în sumă de ... lei.

Pentru anul fiscal 2009 contribuabilul a depus declarația anuală de venit D200 înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr. ... /2010 prin care a declarat o pierdere netă în sumă de ... lei.

Pentru anul fiscal 2010 contribuabilul a depus declarația anuală de venit D200 înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr. ... /2011 prin care a declarat o pierdere netă în sumă de ... lei.

Pentru anul fiscal 2011 contribuabilul a depus declarația anuală de venit D200 înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr. ... /24.05.2012 prin care a declarat un venit net în sumă de ... lei, iar pentru anul 2012 declarația anuală de venit D200 înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad sub nr. ... /27.05.2013 prin care a declarat un venit net în sumă de ... lei.

În baza declarației D200 pentru anul 2012 și a dispozițiilor art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Codul fiscal, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. ... din 01.09.2017, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului X ... următoarele:

- venituri din activități independente: ... lei;
- contribuție anuală CASS datorată: ... lei;
- obligații stabilite privind plățile anticipate: 0 lei;
- diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală: ... lei.

Prin contestația formulată domnul X ... susține că baza de calcul a contribuției CASS pentru anul 2012 nu este corectă deoarece nu s-a ținut cont de pierderea fiscală aferentă perioadei 2008 -2011 declarată autorității fiscale.

În drept, potrivit art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările aduse prin art. I pct. 109 din O.U.G. nr. 125/2011, în vigoare pentru anul fiscal 2012:

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

(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) și, respectiv, semestrial, în două rate egale, până la data de 25 septembrie inclusiv și 25 noiembrie inclusiv, pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. g)**”.

„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).

(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”.

În materia declarării și impunerii veniturilor realizate de persoanele fizice care obțin venituri din profesii libere sunt incidente și prevederile art. 80, art. 83 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2012:

„Art. 80. - (3) Pierderea fiscală anuală înregistrată pe fiecare sursă din activități independente, cedarea folosinței bunurilor și din activități agricole se raportează și se completează cu venituri obținute din aceeași sursă de venit din următorii 5 ani fiscali”.

„Art. 83. - (1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, determinate în sistem real, **au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.** Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere”.

„Art. 84. - (7) **Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere**, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare”.

Din dispozițiile legale precitate reiese că, în cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) datorată de contribuabilii care obțin venituri din activități independente, procedura de stabilire este similară celei aplicabile în materia impozitului pe venit și se bazează pe aceleași informații/declarații ca și în cazul impozitului pe venit, respectiv:

- în cursul anului fiscal curent, pe baza declarației de venit estimat sau a declarației privind venitul net realizat în anul precedent, organele fiscale stabilesc obligații de plată anticipată impozit pe venit și CASS prin decizii de impunere plăți anticipate, cu termene de plată trimestriale, pe care contribuabilii sunt obligați să le achite până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru;

- după încheierea anului fiscal, pe baza declarației privind venitul realizat aferent aceluiași an fiscal depusă de contribuabilii, organele fiscale emit deciziile de impunere anuală prin care stabilesc diferențele de regularizat impozit pe venit și CASS (obligații aferente veniturii net impozabil anual – obligații de plată anticipată), care trebuie achitate de contribuabilii în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziilor de impunere anuală.

Deosebirea între cele două categorii de creanțe fiscale – impozitul pe venit și contribuția la asigurările sociale de sănătate (CASS) – este că, **în cazul CASS, legea fiscală prevede în mod expres (art. 296²⁵ alin. (3) din Codul fiscal) că la determinarea venitului anual ce constituie baza de calcul a CASS nu se iau în considerare pierderile din exercițiile fiscale precedente**, în timp ce, în cazul impozitului pe venit, pierderea fiscală anuală declarată de contribuabilii poate fi recuperată din veniturile anuale impozabile obținute în anii următori.

Prin urmare, în considerarea celor ce preced și făcând aplicațiunea principiului general de drept *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*, rezultă că susținerea petentului X ... vizând determinarea eronată a bazei impozabile utilizate la calculul CASS pentru anul 2012 prin neluarea în considerare a pierderii fiscale din perioada 2008 - 2011 nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, fiind contrară

dispozițiilor legale care stabilesc expres că pierderile fiscale nu se iau în considerare la determinarea CASS-ului.

Pe cale de consecință, în raport de dispozițiile legale în vigoare și de documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că în mod legal organele fiscale au stabilit în sarcina petentului suma de ... lei (afertă unui venit realizat în anul 2012 în sumă de ... lei, calculat conform Anexei nr. 1 la decizia contestată) reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente, contestația formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe aferentă anului 2012 nr. ... din 01.09.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, urmând a fi respinsă ca neîntemeiată în baza prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

*a) neîntemeiată, în situația în care **argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;**”*

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu dispozițiile art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE :

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012 nr. ... din 01.09.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, pentru suma de ... **lei** reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente realizate de petent în anul 2012.

- prezenta decizie se comunică la:

- d-nul X ...

- Administrația Județeană a Finanțelor
Publice Arad, cu respectarea pct. 7.6 din
O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și
poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau
Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,