

DECIZIA nr. 510/2016
privind soluționarea contestației formulate de
doamna .X.
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./29.02.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba cu adresa nr. .x./26.02.2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./29.02.2016, cu privire la contestația formulată de doamna .X., CNP ..., cu domiciliul în .X.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba sub nr. .x./02.02.2015, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, comunicată la 07.01.2015, prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de **.x. lei**.

Având în vedere prevederile art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căreia *„(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare”*, contestația va fi soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarului la acțiune.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este învestită să soluționeze contestația formulată de doamna .X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contribuabila solicită anularea deciziei de impunere nr. .x./16.12.2014, aducând următoarele argumente:

- decizia nu este semnată de persoanele emitente;
- baza de calcul a sumei pentru care s-a calculat contribuția este greșită, fără să fie detaliate modul de calcul și temeiul de drept care a stat la baza emiterii deciziei;
- nu s-au dedus sumele achitate de către contribuabila în anul 2012 cu titlu de CASS.

II. Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. .x./16.12.2014, A.J.F.P. Alba 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 decizia de impunere privind impozitul pe venit suplimentar de plată de inspecția fiscală pe anul 2012 nr. .x./31.07.2014, prin care organele de inspecție fiscale au stabilit un venit net anual în sumă de .x. lei, față de suma de .x. lei, declarată de contribuabila pentru anul 2012, prin declarația 200 înregistrată sub nr. .x./27.05.2013.

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

3.1. Cu privire la invocarea nelegalității Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, pe motiv că nu este semnată de persoanele emitente

Cauză supusă soluționării pentru acest capăt de cerere este dacă Decizia de impunere nr. .x./16.12.2014, a fost emisă de organele fiscale teritoriale cu respectarea prevederilor legate în vigoare.

În fapt, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba a emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, prin intermediul mijloacelor informatice și comunicate prin poștă cu confirmare de primire în data de 07.01.2015.

Prin contestația formulată contribuabilul invocă nelegalitatea deciziei contestată, pe motiv că nu cuprinde semnătura persoanelor emitente.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile prevăzute la art. 43 din Codul de procedură fiscală (în vigoare la data emiterii deciziei) care stipulează următoarele:

„Art. 43 - (1) Actul administrativ fiscal se emite în scris, pe suport hârtie sau în formă electronică.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului. [...]*

(6) Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) prin intermediul unui centru de imprimare masivă este valabil și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.

(7) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale care se emit în condițiile alin. (6) de către organele fiscale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 1 și art. 2 din Ordinul nr. 1.107/2012 privind emiterea prin intermediul centrului de imprimare masivă a unor acte administrative și procedurale, modificat prin O.M.F.P. nr. 1536/2014, care prevede:

„Art. 1 - Prin prezentul ordin se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale și procedurale, emise de către organele fiscale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală prin intermediul centrului de imprimare masivă, valabile fără semnătura și ștampila organului emitent, îndeplinind cerințele aplicabile actelor administrative și procedurale.

Art. 2 - Actele administrative și procedurale prevăzute la art. 1 sunt următoarele: [...]

26. Decizie de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate. [...]"

Față de prevederile legale sus citate, rezultă că Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./ 16.12.2014, îndeplinește toate cerințele legale.

Astfel, în ceea ce privește susținerea contestatarii conform căreia lipsește din cuprinsul deciziei semnătura organului fiscal emitent, se menționează că semnătura și ștampila conducătorului organului fiscal emitent nu sunt obligatorii, în situația actelor emise prin intermediul mijloacelor informatice.

Față de cele precizate, rezultă că aspectele procedurale invocate de contribuabila, nu au susținere legală.

Pe cale de consecință, Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, emisă prin intermediul mijloacelor informatice, îndeplinește cerințele legale aplicabile actelor administrative, motiv pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

3.2. Referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus pentru anul 2012

Cauza supusă soluționării este dacă contribuabila datorează CASS în sumă de .x. lei, în condițiile în care pe de o parte la baza regularizării au stat obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, iar pe de altă parte plățile efectuate în contul CASS în anul 2012 au stins obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii.

În fapt, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, contestată, A.J.F.P. Alba 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): | .x. lei; |
| - total contribuție datorată (conform anexei): | .x. lei; |
| - obligații privind plățile anticipate: | .x. lei; |
| - diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus (rd.2-rd.3): | .x. lei. |

La baza emiterii deciziei de impunere anuală contestată a stat decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pe anul 2012 nr. .x./31.07.2014, prin care organele de inspecție fiscale au stabilit un venit net anual în sumă de .x. lei, față de suma de .x. lei declarată de contribuabila pentru anul 2012, prin declarația 200 înregistrată sub nr. .x./27.05.2013.

Contribuabila susține că baza de calcul a sumei pentru care s-a calculat contribuția este greșită, fără să fie detaliate modul de calcul și temeiul de drept care a stat la baza emiterii deciziei, precum și faptul că nu s-au dedus sumele achitate în anul 2012 cu titlu de CASS.

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

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

„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; [...]**

(2) **Persoanele prevăzute la alin. (1) datorează contribuții sociale obligatorii pentru veniturile realizate, numai dacă aceste venituri sunt impozabile potrivit titlului III.**”

„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 [...]

„Art. 296²³ - (3) **Pentru persoanele care realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la cap. I, venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, venituri din pensii mai mici de 740 lei, precum și venituri de natura celor menționate la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-d), g) și h), art. 52 alin. (1) lit. b)-d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e), se calculează și se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate asupra tuturor acestor venituri. [...]**”

„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. 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.”

Potrivit art. 6 – art. 8 din Ordinul președintelui Casei Naționale de Asigurări de Sănătate nr. 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv asigurat fără plata contribuției, precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, în vigoare în anul 2012:

„Art. 6 - (1) Veniturile realizate de persoanele care desfășoară activități independente asupra cărora se calculează contribuția sunt veniturile comerciale și veniturile din profesii libere realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere fără personalitate juridică. [...]

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar public, 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. 7 - (1) Persoanele care desfășoară activități independente au obligația de a vira trimestrial contribuția aplicată asupra:

a) venitului net determinat ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile aferente realizării venitului, conform prevederilor Codului fiscal, realizate de persoanele care desfășoară activități independente ale căror venituri sunt determinate pe baza contabilității în partidă simplă; [...]

(3) Pentru veniturile realizate din activități independente, contribuția se plătește de persoana care le realizează.

Art. 8 - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente virează trimestrial contribuția calculată la venitul estimat, până la data de 15 a ultimei luni din fiecare trimestru.

(2) În cazul în care contribuabilii care realizează venituri din activități independente, la finele anului, înregistrează pierderi sau realizează venituri anuale sub nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, contribuția se calculează la nivelul unui salariu de bază minim brut pe țară pentru fiecare lună și se achită în termenul prevăzut la alin. (4).

(3) Prevederile alin. (2) se aplică numai în situația în care venitul din activități independente este singurul venit asupra căruia se calculează contribuția.

(4) Diferențele rămase de achitat, calculate în raport cu decizia de impunere anuală, 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 majorări de întârziere.

(5) La expirarea termenului prevăzut la alin. (4), pentru sumele datorate și rămase neachitate se vor percepe majorări de întârziere conform procedurii instituite prin Codul de procedură fiscală.”

Totodată, sunt incidente și prevederile ordinului nr. 938/2013, pentru aprobarea formularului 630 "Decizie de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate", respectiv art. 1 – art. 3 care precizează:

„Art. 1 - (1) Se aprobă modelul și conținutul formularului 630 "Decizie de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate", cod 14.13.02.19, precum și anexa "Situație privind stabilirea contribuției lunare de asigurări sociale de sănătate", prevăzute în anexa nr. 1.

(2) Anexa "Situație privind stabilirea contribuției lunare de asigurări sociale de sănătate" face parte integrantă din formularul prevăzut la alin. (1).

Art. 2 - (1) Formularul prevăzut la art. 1 se utilizează pentru stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, precum și pentru regularizarea sumelor datorate cu titlu de plăți anticipate.

(2) Formularul prevăzut la art. 1 se utilizează pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate începând cu anul fiscal 2012.

(3) Anexa prevăzută la art. 1 alin. (2) se emite pentru fiecare categorie de venit pentru care se stabilește contribuția de asigurări sociale de sănătate.

Art. 3 - Formularul prevăzut la art. 1 se comunică contribuabililor în conformitate cu prevederile art. 44 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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:

- prin declarația 200 privind veniturile realizate din România, depusă la organul fiscal teritorial în data 27.05.2013, înregistrată sub nr. .x., contribuabila a declarat pentru anul 2012 un venit net din profesii libere în sumă de .x. lei;

- în urma inspecției fiscale organele de control prin decizia de impunere nr. .x./31.07.2014 au stabilit că contribuabila în anul 2012 a realizat un venit net de .x. lei;

- în baza dispozițiilor art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Codul fiscal, organul fiscal a procedat la determinarea contribuției sociale de sănătate anuală prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului stabilit de organele de inspecție fiscală în sumă

de .x. lei, realizat în anul 2012 întocmind în acest sens, Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, prin care s-a stabilit diferențe de contribuții stabilite în plus rezultate din regularizarea situației în sumă de .x. lei;

- din Decizia de impunere nr. .x./01.06.2012, emisă de Casa de Asigurări de Sănătate Alba, rezultă că pentru anul 2012 contribuabila figurează cu o contribuție datorată de .x. lei, stabilit în baza venitului impozabil estimat pentru trimestrul I 2012, fără să fie achitată această sumă.

Mențiunea contribuabilei cu privire la nededucerea sumelor plătite în anul 2012 nu este întemeiată în condițiile în care din „Situația analitică debite plăți solduri”, se reține:

- Potrivit Protocolului cadru de predare - primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinului comun al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/2012, Casa de Asigurări de Sănătate Alba transmite informatic un debit restant către ANAF în valoare de .x. lei, reprezentând contribuție datorată în sumă de .x. lei și majorări aferente anilor 2008-2012 în sumă de .x. lei, stabilit prin decizia de impunere nr. .x./01.06.2012 emisă de CNAS - Casa de Asigurări de Sănătate Alba;

- în data de 29.10.2012 contribuabila a efectuat în contul CASS o plată de .x. lei, **sumă ce a stins obligația principală aferentă anilor anteriori** transmis de către Casa de Asigurări de Sănătate Alba, în ordinea vechimii, conform art. 115 din Codul de Procedură Fiscală:

„Art. 115 - (1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative acelui tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine: [...]

b) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹) [...]

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

- a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;
- b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;
- c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil.”

Astfel, din analiza situațiilor debite plăți solduri rezultă că plata efectuată de doamna .X. în anul 2012 în contul CASS a stins în totalitate debitul transmis informatic de Casa de Asigurări de Sănătate Alba, la finalul anului 2012 au rămas neachitate numai sumele stabilite pentru trimestrul III și IV, în contul plăților anticipate în valoare de .x. lei (.x. lei + .x. lei).

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că a fost corect întocmită Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. .x./16.12.2014, prin care A.J.F.P Alba a stabilit o diferență de contribuții anuală de

regularizat în plus (de plată) în sumă de .x. lei, drept pentru care contestația doamnei .X. urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 2, art. 41, art. 296¹⁸, art. 296²²⁻²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 211 și art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, art. 1 și art. 2 din O.M.F.P. nr. 1536/2014, art. 43, art. 115, art. 205, art. 207, art. 209 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna .X. împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba pentru suma totală de .x. lei.

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