



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**
**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Brașov**

Serviciul Soluționare Contestații 2



Str. Mihail Kogălniceanu, nr. 7, Brașov
Tel: 0268.308.476
Fax: 0268.547.730
e-mail: finantepublice@rdsbv.ro

DECIZIA nr. X / X.X.2017

privind soluționarea contestației formulate de doamna X,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. X / X.X.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, Serviciul Soluționare Contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Serviciul Fiscal Municipal X, prin adresa nr. X / X.X.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. X / X.X.2017, cu privire la contestația formulată de doamna X, CNP X, cu domiciliul în Sat. X, nr. X, Orș. X, Jud. X.

Contestația a fost înregistrată la A.J.F.P. X – S.F.M. X sub nr. X / X.X.2015 și la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. X / X.X.2017 și poartă semnătura contestatarei, conform prevederilor art. 206 din O.G. nr. 92 / 2003 rep., privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie contribuția de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012, în sumă de X lei, reprezentând diferențe în plus rezultate din regularizarea anuală a CASS, stabilite de A.J.F.P. X în sarcina doamnei X, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate – Anul 2012, nr. X / X.X.2014.

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

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de comunicarea către contribuabil a Deciziei de impunere nr. X / X.X.2014, după data de X.X.2014, așa cum reiese din ștampila poștală aplicată pe plicul în care a fost trimisă decizia de impunere în cauză și de înregistrarea contestației la A.J.F.P. X – S.F.M. X sub nr. X / X.X.2015, conform ștampilei acestei instituții.

Constatând că 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, D.G.R.F.P. Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații 2 este învestită să soluționeze contestația formulată de doamna X.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin adresa înregistrată la organul fiscal sub nr. X / X.X.2015, doamna X a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere anuală nr. X / X.X.2014, prin care au fost stabilite contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente anului 2012, în sumă de X lei, petenta considerând și motivând că în conformitate cu prevederile Legii nr. 571 / 2003 republicată, art. 52, alin. (1), lit. b-d, suma din decizie reprezintă venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit.

În susținerea contestației, petenta anexează, în fotocopie, următoarele documente:

- decizia de impunere contestată împreună cu plicul în care i-a fost comunicată;
- cartea de identitate.

II. Prin **Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate – Anul 2012 nr. X / X.X.2014**, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X a stabilit în sarcina contribuabilei X, obligații fiscale de plată în sumă de X lei, reprezentând CASS aferente veniturilor realizate în anul 2012 și încadrate de organul fiscal în categoria veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități independente de natura celor prevăzute la art. 52, alin. (1), lit. b-d), baza de calcul al CASS fiind suma de X lei.

Astfel, obligațiile privind CASS au fost stabilite în baza art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, temeiul legal în vigoare, aplicabil în acea perioadă, în anul 2012.

III. Luând în considerare constatările organului de administrare fiscală, argumentele contestatarului, documentele existente în dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada analizată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării DGRFP Brașov - Serviciul Soluționare Contestații 2 este să se pronunțe dacă petenta datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de X lei, stabilită prin Decizia de impunere anuală – Anul 2012 nr. X / X.X.2014, în condițiile în care petenta consideră că în conformitate cu prevederile Legii nr. 571 / 2003 republicată, art. 52, alin. (1), lit. b-d), baza de calcul al CASS, reprezintă venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit.

În fapt, doamna X a realizat venituri în anul 2012, conform înregistrării din evidențele fiscale a declarațiilor fiscale depuse de către plătitorii de venituri, după cum urmează:

- venituri din contracte / convenții civile în sumă de X lei, conform Declarației 205 privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, nr. X / X.X.2013, depusă la organul fiscal de plătitorul de venit – SOCIETATEA X S.A.;

- venituri brute din salarii, în sumă de X lei, conform Declarației 205 privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, nr. X / X.X.2013, depusă la organul fiscal de plătitorul de venit – SOCIETATEA X S.A.;

- venituri din dividende, în sumă de X lei, conform Declarației 205 privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, depusă la organul fiscal de plătitorul de venit – SOCIETATEA X S.A.

În conformitate cu art. 296²³, alin. (3) din Codul fiscal în vigoare în anul 2012, **persoanele care realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la cap. I (salarii) precum și venituri de natura celor menționate la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - d), g) și h), art. 52 alin. (1) lit. b) (venituri cu reținere la sursă a impozitului pentru activitățile independente desfășurate în baza contractelor / convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil), datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate asupra tuturor acestor venituri.**

În baza de date a A.J.F.P. X, la data emiterii deciziei de impunere, doamna X figurează cu CASS datorată în sumă de X lei aferentă veniturilor în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activități independente de natura celor prevăzute la art. 52, alin. (1), lit. b)-d), realizate de petentă în anul 2012, C.J.A.S. X nu a stabilit obligații privind CASS pentru anul 2012, iar din Declarațiile 112 depuse de plătitorii de venituri, la organul fiscal, rezultă că pentru veniturile realizate de petentă din salarii și din contracte / convenții civile de la SOCIETATEA X S.A., în perioada iulie-decembrie 2012, în sumă totală cumulată de X lei (salarii + contracte / convenții civile), plătitorul de venit a reținut la sursă CASS în sumă totală cumulată de X lei (aferele salariilor și contractelor / convențiilor civile), însă în decizia de impunere contestată petenta figurează doar cu obligații privind plățile anticipate de CASS pentru anul 2012, în sumă de X lei, înscrisă la rubrica „Obligații privind plățile anticipate”.

Conform art. 215 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, **obligația virării contribuției pentru asigurările sociale de sănătate revine persoanelor juridice sau fizice care au calitatea de angajator, persoanelor juridice**

ori fizice asimilate angajatorului, precum și persoanelor fizice, după caz. Persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator, precum și persoanele asimilate angajatorilor sunt obligate să depună declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, la termenele prevăzute în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. **Persoanele fizice care realizează venituri din activități independente**, venituri din agricultură și silvicultură, venituri din cedarea folosinței bunurilor, din dividende și dobânzi, din drepturi de proprietate intelectuală **sau alte venituri care se supun impozitului pe venit sunt obligate să depună la casele de asigurări de sănătate cu care au încheiat contractul de asigurare declarații privind obligațiile față de fond, iar conform art. 257 din aceeași lege, persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate sub forma unei cote de 5,5%, 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.

Obligația virării contribuției de asigurări sociale de sănătate revine persoanei juridice sau fizice care plătește asiguraților veniturile prevăzute la lit. a), respectiv asiguraților pentru veniturile prevăzute la lit. b), c).

Întrucât, conform art. V, alin. (1) din O.U.G. nr. 125 / 2011, începând cu data de 01.07.2012, competența de administrare a CASS datorate de persoanele fizice prevăzute la Cap. II și III din titlul IX² din Codul fiscal, revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală și conform Ordinului nr. 2130 / 08.08.2013 emis de președintele ANAF pentru aprobarea procedurii de stabilire și de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit Cap. II și III ale Titlului IX² din Codul fiscal, s-a emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate – Anul 2012, nr. X / X.X.2014.

Doamna X, în calitate de contribuabilă, salariată în anul 2012 și persoană care a realizat în anul 2012 venituri încadrate de organul fiscal în categoria de venituri din activități independente din contracte / convenții civile, în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, de natura celor prevăzute la art. 52, alin. (1), lit. b)-d), contestă

obligațiile de plată în sumă de X lei, motivând că în conformitate cu prevederile Legii nr. 571 / 2003 republicată, art. 52, alin. (1), lit. b)-d), baza de calcul al CASS reprezintă venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit.

Din Declarația 112 rezultă că pentru veniturile declarate de plătitorul de venit SOCIETATEA X S.A., ca realizate în perioada iulie-decembrie 2012, de doamna X în baza unor contracte / convenții civile și din salarii, în sumă totală de X lei, a fost reținută la sursă CASS în sumă totală de X lei. Menționăm că pentru veniturile din activități independente din contracte / convenții civile realizate în primul semestru al anului 2012, petentei îi revenea sarcina declarării veniturilor la C.J.A.S. X și totodată obligația achitării CASS, conform legislației aplicabile în sem. I 2012, însă din documentele anexate la dosarul contestației nu rezultă dacă în sem. I 2012 petenta a realizat venituri din contracte / convenții civile și astfel nu rezultă nici cuantumul acestora.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate – Anul 2012 nr. X / X.X.2014, prin care A.J.F.P. X a stabilit diferențe de obligații fiscale privind CASS în sumă de X lei pentru anul 2012, a fost emisă avându-se în vedere veniturile realizate de contribuabilă din activități independente desfășurate în baza Contractelor / convențiilor civile, așa cum reies din înregistrarea în evidența fiscală a Declarației informative 205 nr. X / X.X.2013 depusă la A.J.F.P. X – S.F.M. X de plătitorul de venit SOCIETATEA X S.A., luându-se astfel ca bază de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate suma totală de X lei, reprezentând venituri din activități desfășurate în baza contractelor / convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, pe întreg anul 2012, conform art.296²³ alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În drept, în speță sunt incidente prevederile titlului IX², Cap. II, art. 296²¹ - art. 296²⁴ coroborate cu prevederile art. 2 alin. (2), art. 46 și art. 52 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal republicată cu modificările și completările ulterioare și cu prevederile art. 215 și art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, potrivit cărora:

**„ART. 2 Impozitele, taxele și contribuțiile sociale reglementate de Codul fiscal
(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.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.”

„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;

(2) Impozitul ce trebuie reținut se stabilește după cum urmează:

a) în cazul veniturilor prevăzute la alin. (1) lit. a) - c), aplicând o cotă de impunere de 10% la venitul brut din care se deduc contribuțiile sociale obligatorii reținute la sursă potrivit titlului IX²;

CAPITOLUL II al titlului IX² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.296²¹ - 296²⁶, cuprinde reglementări legale referitoare la:

„Contribuții sociale obligatorii privind persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică”

„ART. 296²¹ Contribuabili

(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;

e) persoanele care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, la care impozitul pe venit se determină pe baza datelor din evidența contabilă în partidă simplă;

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) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e);”

g) persoanele care realizează venituri din activitățile agricole prevăzute la art. 71 lit. a)-c);

h) persoanele care realizează venituri, în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, din activitățile agricole prevăzute la art. 71 lit. d).”

„ART. 296²² Baza de calcul

(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 cheltuiala deductibilă prevăzută la art. 50 sau venitul din asociere, după caz.

(5) Pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. f), baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția.

(7) Pentru persoanele prevăzute la art. 52 alin. (1) lit. a) - c), baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale nu poate fi mai mare decât echivalentul a de 5 ori câștigul salarial mediu brut prevăzut în legea bugetului asigurărilor sociale de stat.”

„ART. 296²³ Excepții specifice

(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. 296²⁴ Plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale

(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).

(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.

(5²) Prin excepție de la prevederile alin. (5¹), plătitorii de venit calculează, rețin și virează contribuțiile sociale pentru persoanele fizice care realizează venituri în baza contractelor de agent.

(6) Contribuțiile reținute potrivit alin. (5) se virează până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost plătit venitul, respectiv a lunii următoare trimestrului în care s-a plătit venitul, în funcție de perioada fiscală aleasă de plătitorul de venit.

(7) Pentru contribuabilii prevăzuți la art. 52 alin. (1) lit. a) - c), obligațiile reprezentând contribuția individuală de asigurări sociale se calculează prin aplicarea cotei de contribuție asupra veniturilor prevăzute la art. 296²², se rețin și se virează de către plătitorul de venit, acestea fiind obligații finale.

(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.”

Legea nr. 95 / 2006 privind reforma în domeniul sănătății

„ART. 215

(1) Obligația virării contribuției pentru asigurările sociale de sănătate revine persoanelor juridice sau fizice care au calitatea de angajator, persoanelor juridice ori fizice asimilate angajatorului, precum și persoanelor fizice, după caz.

(2) Persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator, precum și persoanele asimilate angajatorilor sunt obligate să depună declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, la termenele prevăzute în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

(3) Persoanele fizice care realizează venituri din activități independente, venituri din agricultură și silvicultură, venituri din cedarea folosinței bunurilor, din dividende și dobânzi, din drepturi de proprietate intelectuală sau alte venituri care se supun impozitului pe venit sunt obligate să depună la casele de asigurări de sănătate cu care au încheiat contractul de asigurare declarații privind obligațiile față de fond.”

„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 5,5%, 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;

c) veniturilor din agricultură supuse impozitului pe venit și veniturilor din silvicultură, pentru persoanele fizice care nu au calitatea de angajator și nu se încadrează la lit. b);

(3) În cazul persoanelor care realizează în același timp venituri de natura celor prevăzute la alin. (2) lit. a) - d), alin. (2¹) și (2²) și la art. 213 alin. (2) lit. h), contribuția se calculează asupra tuturor acestor venituri.

(7) Obligația virării contribuției de asigurări sociale de sănătate revine persoanei juridice sau fizice care plătește asiguraților veniturile prevăzute la alin. (2) lit. a), d) și e), respectiv **asiguraților pentru veniturile prevăzute la alin. (2) lit. b), c) și f).**

(8) Termenul de prescripție a plății contribuției de asigurări sociale de sănătate se stabilește în același mod cu cel prevăzut pentru obligațiile fiscale.”

În ceea ce privește competența de emitere a deciziilor de impunere, art. 86, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

„Art. 86 Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.”

Cu privire la definirea și sfera de cuprindere a noțiunii de administrare a obligațiilor fiscale și implicit a contribuțiilor sociale, în speță se rețin și prevederile art. 1, alin. (3), lit. b) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, astfel, **„Prin administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu:**

b) declararea, stabilirea, verificarea și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat”

Cu privire la regularizarea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012, prin Ordinul președintelui ANAF nr. 2130 / 2013 pentru aprobarea Procedurii de stabilire și de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit Cap. II și III ale Titlului IX² din Codul fiscal, se precizează:

„Art. 1 Se aprobă Procedura de stabilire și de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit Cap. II și III ale Titlului IX² din Codul fiscal, prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 2 Prevederile prezentului ordin se aplică pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată pentru veniturile realizate în anul 2012.

Art. 3 Referirile la Codul fiscal din cuprinsul prezentului ordin reprezintă trimiteri la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2012.

Anexă Procedura de stabilire și de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit Cap. II și III ale Titlului IX² din Codul fiscal

I. Dispoziții generale

1. Regularizarea obligațiilor de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează de compartimentul cu atribuții de gestiune registru contribuabili și declarații fiscale persoane fizice din cadrul organului fiscal competent, denumit în continuare compartiment de specialitate.

2. Prin organ fiscal competent se înțelege:

a) organul fiscal în a cărui rază teritorială contribuabilul are adresa unde își are domiciliul, potrivit legii sau adresa unde locuiește efectiv, în cazul în care aceasta este diferită de domiciliu, pentru persoanele fizice care au domiciliul fiscal în România;

b) organul fiscal în a cărui rază teritorială se află sursa de venit, pentru contribuabilii persoane fizice care nu au domiciliul fiscal în România.

3. În sensul prezentei proceduri, prin an fiscal de referință se înțelege anul fiscal pentru care se stabilește și se regularizează contribuția de asigurări sociale de sănătate.

Față de cadrul legal menționat anterior enunțat, aplicabil în anul 2012, se rețin următoarele:

- pentru perioada 01.01.2012 – 30.06.2012, conform art. V, alin. (1) din O.U.G. nr. 125 / 2011, în speță erau aplicabile prevederile Legii nr. 95 / 2006, astfel că în acea perioadă obligația persoanelor fizice care realizează venituri din activități independente care se supun impozitului pe venit, era să depună la casele de asigurări de sănătate cu care au încheiat contractul de asigurare declarații privind obligațiile față de fond, iar în cazul persoanelor care realizează în același timp venituri de natura celor prevăzute la alin. (2) lit. a) (salarii) și lit. b) (activități independente impozabile), contribuția se calculează asupra tuturor acestor venituri, **obligația declarării veniturilor și virării contribuției de asigurări sociale de sănătate revenind asiguraților pentru veniturile din activități independente;**

- pentru perioada 01.07.2012 – 31.12.2012, conform art. V, alin. (1) din O.U.G. nr. 125 / 2011, în speță sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571 / 2003 rep., privind Codul fiscal, în vigoare în anul 2012, astfel că, în acea perioadă persoanele care realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate în Titlul IX², Cap.I din Codul fiscal (venituri din salarii) precum și venituri de natura celor menționate la art. 52 alin. (1) lit. b) (venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, obținute din activități independente desfășurate în baza contractelor / convențiilor

civile), datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate asupra tuturor acestor venituri, plătitorii de venituri având obligația calculării, reținerii și virării sumelor respective în conformitate cu prevederile art. 52;

- 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;

- conform prevederilor Ordinului președintelui A.N.A.F. nr. 2130 / 2013 pentru aprobarea procedurii de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit Cap II și Cap III din titlul IX² din Cod Fiscal, privind stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2012, regularizarea obligațiilor de plată la contribuția de asigurări sociale de sănătate se realizează de compartimentul cu atribuții de gestiune registru contribuabili și declarații fiscale persoane fizice din cadrul organului fiscal competent, denumit compartiment de specialitate, iar prin an fiscal de referință se înțelege anul fiscal pentru care se stabilește și se regularizează contribuția de asigurări sociale de sănătate;

- 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;

- totodată, în conformitate cu Procedura de stabilire și de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată pentru veniturile realizate în anul 2012 de persoanele fizice potrivit Cap. II și III ale Titlului IX² din Codul fiscal, aprobată prin Ordinul nr. 2130 emis la data de 08.08.2013 de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Cap. II, lit. A, pct. 4 prevede că pentru veniturile realizate de contribuabili, în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit, baza lunară de calcul al CASS se determină prin însumarea, pentru toate sursele, a bazei de calcul al impozitului declarată de plătitorul de venit în formularul 205, iar rezultatul obținut se împarte la 12 luni, coroborat cu lit. D, pct. 1 din aceeași procedură, care prevede că pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹, alin. (1), lit. f) din Codul fiscal, contribuția de asigurări sociale de sănătate se reține la sursă de către plătitorul de venit.

Din documentele existente la dosarul contestației, în soluționarea cauzei se rețin următoarele:

- doamna **X** a realizat în anul 2012 venituri nete impozabile din contracte / convenții civile, de la SOCIETATEA X S.A., cât și venituri brute din salarii de la aceeași societate, în sumă de X lei (contracte), și respectiv X lei (salarii), declarate de către plătitorul de venit la organul fiscal, prin Declarația 205;

- din Declarația 112 depusă de SOCIETATEA X S.A. la organul fiscal, reiese că pentru veniturile realizate de contestatară în anul 2012, în sumă totală de X lei, în perioada iulie-decembrie 2012, această societate, în calitate de plătitor de venituri, a reținut la sursă contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă totală de X lei, întrucât obligația reținerii la sursă și a virării CASS revenea plătitorului de venit, conform reglementărilor legale aplicabile în perioada iulie-decembrie 2012 și totodată pentru o parte dintre veniturile declarate în declarația 205, realizate de petentă de la această entitate menționată mai sus, în declarația fiscală 112 nu există informații cu privire la acestea și nici perioada din anul 2012 în care aceste venituri au fost realizate și astfel nici dacă a fost reținută la sursă CASS, după caz, în funcție de perioada din anul 2012 în care această parte din venituri a fost realizată, întrucât veniturile declarate de SOCIETATEA X S.A. ca fiind obținute de petentă, nu coincid ca și quantum înscris în cele două declarații fiscale: Declarația 205 și Declarația 112;

- CASS aferentă veniturilor din activități independente, realizate de doamna **X**, în anul 2012, a fost stabilită de organul fiscal pe baza informațiilor din evidența fiscală, avându-se în vedere prevederile legale aplicabile în cauză pentru anul 2012, astfel, în evidențele fiscale existând informații din declarația 205 cu privire la veniturile realizate de contribuabilă din activități independente din contracte / convenții civile, organul fiscal a emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012, în sumă de X lei, pentru veniturile din contracte / convenții civile, înregistrate în evidența fiscală, ca fiind realizate de contribuabilă pe întreg anul 2012, în sumă totală de X lei;

- diferențele în plus din regularizarea anuală a CASS în sumă de X lei au fost stabilite de organul fiscal pe baza informațiilor din evidența fiscală, avându-se în vedere obligațiile privind plățile anticipate de CASS în sumă de X lei, întrucât contribuabila figura la data emiterii deciziei contestate cu obligații privind plățile anticipate de CASS achitate pentru anul 2012 la A.J.F.P. X, deși conform declarației 112 depusă la organul fiscal de plătitorul de venituri, SOCIETATEA X S.A., pentru veniturile realizate de petentă de la această entitate din salarii și contracte / convenții civile, în perioada iulie-decembrie 2012, au fost stabilite CASS prin reținere la sursă de către plătitorul de venituri în sumă totală de X lei, însă nu reiese din documentele depuse la dosarul contestației cuantumul CASS pentru fiecare sursă, salarii, respectiv contracte / convenții civile;

- 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 totală de X lei, reprezentând veniturile impozabile înregistrate ca realizate de petentă din activități independente (contracte / convenții civile), pe întreg anul 2012. Astfel, calculul CASS a fost efectuat de organul fiscal prin aplicarea cotei individuale de 5,5% asupra venitului reprezentând baza lunară de calcul de X lei (X lei venit net anual / 12 luni, obținut pe întreg anul 2012, așa cum rezultă din înregistrările din evidența fiscală a veniturilor realizate de petent în anul 2012), aferent căreia a fost stabilită ca datorată contribuția lunară de asigurări sociale de sănătate în sumă de X lei (X lei x 5,5%), în decizia de impunere contestată fiind menționată CASS anuală datorată în sumă de X lei (X lei x 12 luni) din care scăzând obligațiile privind plățile anticipate în sumă de X lei, a rezultat suma de X lei contestată, reprezentând diferențe în plus de contribuții rezultate din regularizarea anuală;

- în Situația analitică debite, plăți, solduri aferentă anului fiscal 2012 emisă de A.J.F.P. X, nu sunt evidențiate obligații stabilite sau plăți de CASS în anul 2012.

Având în vedere cele anterior prezentate și considerentele înscrise de petentă în contestația în cauză, și în baza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la cuantumul CASS pentru care obligația plății revenea în sarcina petentei, în condițiile în care:

- pentru veniturile realizate de petentă de la SOCIETATEA X S.A. în perioada iulie-decembrie 2012, așa cum reiese din Declarația 112, a fost reținută la sursă CASS conform reglementărilor legale aplicabile în acea perioadă în anul 2012;

- pentru diferența de venit realizat de petentă, rezultată în plus, prin compararea declarației 112 cu declarația 205, ambele depuse de SOCIETATEA X S.A., nu există informații referitoare la perioada din anul 2012 când această diferență de venit a fost realizată, întrucât în declarația 112 plătitorul de venit a înscris doar o parte dintre veniturile realizate de contestatară în sem. II 2012, în sumă totală de X lei (salarii + contracte/convenții civile) și astfel nu se poate stabili în sarcina cui revenea obligația plății CASS: petentului dacă diferența de venit înscrisă în declarația 205 a fost realizată în perioada 01.01.2012 – 30.06.2012 sau plătitorului de venit prin reținere la sursă dacă diferența de venit înscrisă în declarația 205, a fost realizată în perioada 01.07.2012 – 31.12.2012.

În contextul considerentelor prezentate, având în vedere dispozițiile legale incidente speței, Decizia de impunere anuală nr. X / X.X.2014 urmează a fi desființată, pentru ca organul fiscal emitent să reanalizeze în ce perioade din anul 2012

au fost realizate veniturile în cauză și astfel să stabilească în sarcina cui revenea plata CASS și cuantumul acesteia și va proceda la emiterea unui alt act administrativ fiscal, dacă se impune, avându-se în vedere următoarele aspecte:

- baza de calcul stabilită de către organul fiscal reprezentând veniturile înregistrate în evidența fiscală ca declarate de plătitorul de venituri;

- art. V din O.U.G. nr. 125 / 2011 și astfel legislația aplicabilă privind CASS datorată de contribuabil pentru veniturile din contracte civile și stabilirea bazelor de calcul pentru cele două perioade ale anului 2012: 01.01.2012 – 30.06.2012 și respectiv 01.07.2012 – 31.12.2012, când competența de administrare pentru CASS aferente veniturilor din activități independente din contracte civile aparținea unor instituții diferite pentru fiecare perioadă, și anume Casei Județene de Asigurări de Sănătate Alba, respectiv A.J.F.P. X, iar încadrarea în categoria de venituri supuse CASS se realiza într-un mod distinct în cele două perioade ale anului 2012;

- Ordinul președintelui ANAF nr. 2130 / 2013 pentru aprobarea procedurii de stabilire și de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele fizice potrivit Cap. II și III ale Titlului IX² din Codul fiscal;

- Declarația 112 depusă de plătitorul de venit **SOCIETATEA X S.A.** din care rezultă că pentru veniturile realizate de doamna X, în perioada iulie-decembrie 2012, în sumă totală de X lei, a fost reținută la sursă contribuția obligatorie de asigurări sociale de sănătate în sumă totală de X lei, iar din documentele aflate la dosarul contestației nu rezultă perioada din anul 2012 (sem. I sau sem. II) în care a fost realizată de petentă diferența de venituri înscrisă în declarația 205 de plătitorul de venit și astfel nu se poate stabili cui îi revenea obligația plății CASS, petentei sau plătitorului de venit;

- în Situația analitică debite, plăți, solduri, emisă de organul fiscal, petenta nu figurează cu plăți anticipate privind CASS aferente anului 2012.

Astfel, organul fiscal emitent al deciziei de impunere contestată, va stabili în ce perioade din anul 2012 petenta a realizat veniturile în cauză supuse CASS, întrucât prevederile legale privind reținerea la sursă a CASS erau distincte în cele două semestre ale anului 2012, iar din documentele anexate la dosarul contestației nu rezultă pentru toate veniturile, perioada când acestea au fost realizate, iar din declarația 112 depusă de SOCIETATEA X S.A. rezultă doar faptul că au fost reținute la sursă CASS pentru veniturile realizate de petentă în perioada iulie-decembrie 2012 și doamna X nu figurează cu venituri realizate în sem. I 2012 de la această societate, deși în declarația 205 depusă la organul fiscal de același plătitor de venituri, contestatara figurează cu venituri suplimentare față de cele

înscrise în declarația 112, însă din declarația 205 nu rezultă perioada din anul 2012 în care aceste venituri au fost realizate.

Față de cele prezentate, **având în vedere dispozițiile legale incidente speței, urmează a se desființa Decizia de impunere anuală nr. X / X.X.2014, emisă pe numele doamnei X pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate, în sumă de X lei, reprezentând diferențe de CASS rezultate în plus din regularizarea anuală, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea stării de fapt fiscale a petentei privind cuantumul tuturor veniturilor realizate de aceasta în anul 2012 și la emiterea unui alt act administrativ fiscal, dacă se impune, având în vedere considerentele enunțate în prezenta decizie de soluționare, sursa, cuantumul veniturilor și perioada din anul 2012 în care aceste venituri au fost obținute de contestatară, plățile anticipate efectuate prin reținere la sursă la plătitorul de venit și reglementările legale aplicabile în cauză în anul 2012.**

În cauză, se face aplicarea art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 216 Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare. ”

Referitor la punerea în aplicare a soluției de desființare sunt aplicabile prevederile Legii nr. 207 / 2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu 01.01.2016, potrivit căror:

"Art. 279 [...](4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare."

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul art. 210 și art. 216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

Desființarea Deciziei de impunere anuală nr. X / X.X.2014, emisă pe numele doamnei X, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate, în sumă de X lei,

reprezentând diferențe de CASS rezultate în plus din regularizarea anuală, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea stării de fapt fiscale a petentei privind cuantumul tuturor veniturilor realizate de aceasta în anul 2012 și la emiterea unui alt act administrativ fiscal, dacă se impune, având în vedere considerentele enunțate în prezenta decizie de soluționare, sursa, cuantumul veniturilor și perioada din anul 2012 în care aceste venituri au fost obținute de contestatară, plățile anticipate efectuate prin reținere la sursă la plătitorul de venit și reglementările legale aplicabile în cauză, în anul 2012.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul X, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554 / 2004 rep.