

DECIZIA nr. 222 din 29.03.2018
privind soluționarea contestației formulate
de doamna R.I.,
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. x/15.11.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 1 a fost sesizată de către Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice cu adresa nr. x/09.11.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. x/15.11.2017, cu privire la contestația formulată de doamna R.I., CNP - x, cu domiciliul în Str. x, Sector 2, București.

Obiectul contestației înregistrată la Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice sub nr. x/20.10.2017, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. DI/05.10.2017, emisă de Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice și comunicată prin poștă în data de 10.10.2017, prin care s-a stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de **x lei**.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de doamna R.I. .

Procedura fiind indeplinită s-a trecut la soluționarea contestației.

I. Prin contestația formulată împotriva deciziei de impunere nr. x/04.10.2017 doamna R.I. solicită anularea deciziei pentru suma de x lei, ce i-a fost comunicată prin poștă cu confirmare de primire iar în susținerea contestației, invocă următoarele:

- în cursul anului 2016 a făcut cerere către ANAF sector 2 pentru a beneficia de prevederile OUG nr 44/12015 privind acordarea unor facilitate fiscale, în urma careia a achitat toate impozitele restante, principale și accesorii, cu aplicarea facilităților fiscale prevăzute de OUG 44/2015

- în urma achitării tuturor debitelor principale și accesorii, i s-a emis decizia de anulare a obligațiilor de plată accesorii nr. x/13.06.2016;

- tot în data de 13.06.2016 i s-a emis și Decizia nr. x13.06.2016 prin care s-a anulat Somatia și Titlul executor din 30.03.2016, emise din eroare de către AS2FP;

- în urma achitării tuturor debitelor către bugetul de stat și bugetul asigurărilor sociale de sănătate, rezultate ca urmare a desfășurării activității de avocat a solicitat și i s-a eliberat în data de 13.06.2017 Certificatul de atestare fiscală nr. x/13.06.2016, care atestă că la data de 13.06.2017, nu mai avea nicio datorie;

- mai mult ulterior achitării tuturor impozitelor până la jumătatea anului 2016, în urma verificărilor efectuate la solicitarea danei, s-a constatat că achitase în plus către ANAF suma de X lei, pentru care a făcut cerere de compensare, înregistrată sub nr. x/17.10.2016.

Pentru aceste motive solicita admiterea prezentei contestatii si anulara in totalitate a decizei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pentru anul 2012 nr. DI/05.10.2017.

In sustinerea contestatiei anexeaza: decizia atacata, decizia de anulare a obligatiilor de plata accesorii nr. x/13.03.2016, Decizia nr. x/13.06.2016, cererea de compensare inregistrata sub nr. x/17.10.2016 cat si certificatul de atesatare fiscala nr. x/13.03.2016, invocand prevederile art. 268 din Legea 207/2015.

În concluzie, contestatara solicită anularea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr.DI/05.10.2017.

II. Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. DI/05.10.2017 Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina contribuabilei R.I. o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de xlei.

III. Față de constatările organului fiscal, susținerile contestatarei, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă doamna R.I. datorează diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de xlei pentru anul 2012 în condițiile în care potrivit dispozițiilor legale, întrucât obține venituri din activități independente, aceasta are, în mod obligatoriu, calitatea de contribuabilă la sistemul public de asigurări sociale de sănătate.

În fapt, doamna R.I. figurează înscrisă în evidențele fiscale în calitate de persoană care obține venituri din activități independente – exercitarea unei profesii libere – avocați. Pentru anul fiscal 2012 contribuabilula a depus declarația anuală de venit sub nr. x27.05.2013 prin care a declarat un venit net impozabil anual în sumă de x lei.

În baza acestei declarații și a dispozițiilor art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Codul fiscal, organele fiscale din cadrul Administrației Sector 2 a Finanțelor Publice au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. DI/05.10.2017, prin care a stabilit în sarcina contribuabilei R.I. următoarele:

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

În drept, potrivit art. 296²¹, art. 296²², art. 296²³, art. 296²⁴ și art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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:

[...]

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. 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. 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).”

”Art. 296²⁵. - (1) Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat prevăzute la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzute la art. 83, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate.

(4) Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

(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 speță sunt incidente și dispozițiile art.208 alin.(3) lit.e, art. 211, art.213 alin.(4) și art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Art.208 - (3) Asigurările sociale de sănătate sunt obligatorii și funcționează ca un sistem unitar, iar obiectivele menționate la alin. (2) se realizează pe baza următoarelor principii:

[...]

”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.213 - (4) Categoriile de persoane care nu sunt prevăzute la alin. (1) și (2)

au obligația să se asigure în condițiile art. 211 și să plătească contribuția la asigurările sociale de sănătate în condițiile prezentei legi.”

“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.

[...]

(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) Veniturile asupra cărora se stabilește contribuția de asigurări sociale de sănătate sunt prevăzute în Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.“

Din dispozițiile legale precizate reiese că, în cazul veniturilor obținute din activități independente, se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS), iar în situația în care în cursul anului nu au fost stabilite obligații fiscale sub forma de plăți anticipate, definitivarea CASS și încadrarea în plafoanele anuale se realizează de către organele fiscale prin decizii de impunere anuale, emise pe baza informațiilor din declarațiile depuse de către contribuabili.

În speță, în baza declarației privind veniturile realizate din România pentru anul 2012, depusă de contribuabilă, înregistrată la AS2FP sub nr. x27.05.2013 și ținând seama de faptul că Casa de Asigurări de Sănătate nu a stabilit plăți cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012, organul fiscal a emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. DI/05.10.2017, prin care s-au stabilit în sarcina contribuabilei diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de xlei.

Nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei niciunul dintre argumentele contribuabilei, având în vedere următoarele considerente:

Referitor la motivatiile contestatarei potrivit carora nu datoreaza diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala intrucat nu are nicio datorie la ANAF potrivit certificatului de atestare fiscala emis la data de 13.06.2016, se retine faptul ca:

- obiectul prezentei contestatii il constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. DI/05.10.2017;

- decizia nr. x/13.06.2016 de anulare a obligatiilor de plata accesorii, anexata, reprezentand accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente, diferentelor de impozit anual de regularizat cat si contributii de asigurari sociale de sanatate, au facut obiectul prevederilor OG 44/2015 privind acordarea unor facilitati fiscale;

Mai mult din situatia analitica debite plati solduri deschisa pe numele contribuabilei reies categoriile de impozit carora le sunt atribuite coduri de cont astfel:

- pentru impozitul pe venituri din activitati independente – cod 51
- pentru diferente de impozit anula de regularizat – cod 63
- pentru contributia de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente si persoanele care nu realizeaza – cod 111, astfel obligatiile fiscale evidentiata in aceste coduri de cont au fost stinse prin platile efectuate de contestatara ori prin compensarea la cerere, pentru care s-a emis certificatul de atestare fiscala la data de 13.06.2016.

Se retine ca decizia de impunere nr. DI/05.10.2017, atacata este inregistrata in situatia analitica debite plati solduri cu cod 460 – contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de persoanele fizice – regularizari, **obligatie ce i s-a adus la cunostinta contribuabilei la data de 10.10.2017, in suma de x, pentru care are termen scadent la data de 11.12.2017.**

„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 precizate reiese că, în cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) datorată de contribuabilii care obțin venituri din activități independente – profesii libere, 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 contribuabili, organele fiscale emit deciziile de impunere anuală prin care stabilesc diferențele de regularizat impozit pe venit și CASS (obligații aferente venitului net impozabil anual – obligații de plată anticipată), care trebuie achitate de contribuabili în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziilor de impunere anuale.

Până la data de 30 iunie 2012, administrarea contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) aflată în competența Casei Naționale de Asigurări de Sănătate (C.N.A.S.) pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente se realiza tot similar celei aplicabile de organele fiscale în materia

impozitului pe venit, și anume: **în cursul anului, plăți anticipate** de CASS pe baza venitului estimat și, **după încheierea anului fiscal, diferențe rămase de achitat pe baza venitului net anual**, în raport de declarațiile depuse de contribuabili și de deciziile de impunere anuală emise de organele C.N.A.S.

În privința competenței de stabilire a diferențelor de CASS rezultate din regularizarea anuală aferentă anului 2012, organul de soluționare a contestației reține în mod special prevederile art. V alin. (2) și alin. (7) ale O.U.G. nr. 125/2011 conform cărora:

”(2) Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la alin. (1) pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum și perioadei 1 ianuarie-30 iunie 2012 cu titlu de contribuții sociale aferente anului 2012 și, totodată, pentru soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade.

(7) După stabilirea contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice potrivit alin. (2), casele de asigurări sociale transmit Agenției Naționale de Administrare Fiscală o copie a titlurilor în care sunt individualizate contribuțiile sociale astfel stabilite, până cel târziu la data de 30 iunie 2014, inclusiv”.

Or, aplicând procedeele și raționamentele juridice de interpretare ale normelor legale sus-citate reiese indubitabil că pentru anul fiscal 2012 casele de asigurări sociale nu puteau să stabilească până la data de 30 iunie 2012 diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală 2012, *anul fiscal 2012 neputând fi considerat încheiat la data de 30 iunie 2012* în lipsa unor dispoziții exprese, în condițiile în care legislația specifică în materie presupunea ca aceste diferențe să se stabilească pe baza impunerii anuale, adică după încheierea anului fiscal în discuție.

Ca atare, până la data de 30 iunie 2012, casa teritorială de asigurări **avea competență să stabilească** în sarcina contribuabililor care obțineau venituri din activități independente **numai obligații de plată anticipată 2012 pe bază de venituri estimative, nu și diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală pe bază de venituri efectiv realizate în anul 2012**, care se stabileau pe baza venitului net anual impozabil aferent anului fiscal 2012, determinat și declarat de contribuabilă după închiderea anului fiscal 2012 **și pentru care competența de administrare aparținea deja organelor fiscale** centrale din cadrul ANAF. Este și logic și firesc deoarece până la data de 30 iunie 2012 casa teritorială de asigurări sociale de sănătate nici nu avea posibilitatea să cunoască care erau veniturile efective realizate de contribuabili în perioada 1 ianuarie 2012 – 30 iunie 2012, după cum nici contribuabilii nu aveau obligația să le declare, **legislația aplicabilă prevăzând doar regularizări anuale de obligații fiscale** și neconținând dispoziții tranzitorii pentru regularizări semestriale ori pentru o regularizare specială cu prilejul transferului competenței de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii de la casele de asigurări la ANAF.

Că este așa reiese chiar din situația fiscală a contribuabilei R.I., care nu a avut stabilită nicio obligație de plăți anticipate pentru termenele de plată trimestriale din cursul anului fiscal 2012 (nici de casa teritorială de asigurări sociale de sănătate, nici de organele fiscale) și a depus declarația privind veniturile realizate efectiv aferente

anului 2012 în data de 27.05.2013, astfel că la regularizarea anuală, **diferența de CASS stabilită a rezultat din aplicarea formulei de regularizare, adică:**

”obligația CASS aferentă venitului net impozabil anual x lei – obligația CASS plăți anticipate 0 lei = diferență CASS rezultată din regularizare x lei”.

Se reține că doamna **R.I.** nu contestă modul de calcul al diferențelor de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală, ci invocă numai aspecte ce nu au legătura cu obiectul contestației, pentru a fi exonerată de plata sumelor datorate în contul contribuției de asigurări sociale de sănătate, corect calculate în baza Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, din moment ce nu s-au propus probe din care să rezulte un alt quantum și nici nu prezintă dispozițiile legale încălcate din actul normativ mai sus invocat la stabilirea obligațiilor de plată.

În concluzie, diferențele de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de **x lei** au fost stabilite de către Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice conform reglementărilor legale în materie, motiv pentru care contestația contribuabilei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 82, art. 83, art. 84, art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările în vigoare pentru anul fiscal 2012, art. V alin. (2) și alin. (7) din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 7 și art. 8 din Normele 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, aprobate prin Ordinul președintelui C.N.A.S. nr. 617/2007 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, art. 279 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna R.I. împotriva deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. DI/05.10.2017, emisă de Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice prin care s-a stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de x lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.