

DECIZIA nr. 413/2018
privind soluționarea contestației formulate de
doamna .X.
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG1 .x./07.02.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr. .x./31.01.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG1 .x./07.02.2018, cu privire la contestația formulată de doamna .X., NIF ..., cu domiciliul în .X., str. .X., nr. .x., ap. .x., sector .x., .x., Ungaria.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr. .x./05.01.2018, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate și a contribuției de asigurări sociale pentru anul 2016 nr. .x./04.12.2017, comunicată prin poștă în data de 08.12.2017, prin care s-au stabilit diferențe de CAS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .x1. lei.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contribuabila susține că este asigurată în Ungaria și plătește acolo CAS, neavând calitate de rezident în România. În susținerea contestației anexează formularul E104 și 603.

II. Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate și a contribuției de asigurări sociale pentru anul 2016 nr. .x./04.12.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a stabilit obligația de plată în sumă de .x1. lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

La baza emiterii deciziei de impunere anuală contestată a stat declarația cod "200" – Declarație privind veniturile realizate din România, depusă de contribuabila la data de 25.05.2017 la organele fiscale teritoriale, fiind înregistrată sub nr. .x., prin care a fost declarat pentru anul 2016 un venit net din activități comerciale în sumă de .x2. lei.

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:

Cauza supusă soluționării este dacă o persoană fizică nerezidentă din Uniunea Europeană datorează contribuția la asigurările sociale pentru veniturile obținute din exercitarea unei activități independente în România, în condițiile în care nu a prezentat documentul portabil A1 sau alt document echivalent, eliberat de autoritățile competente din țara sa de reședință, care să ateste o altă legislație aplicabilă în conformitate cu prevederile regulamentelor comunitare în domeniul securității sociale.

În fapt, doamna .X., cetățean maghiar cu domiciliul în Ungaria obține venituri din exercitarea activității de inginerie și consultantă tehnică legate la sediul profesional în Miercurea-Ciuc, str. .X., nr. .x., ap. .x., iar conform declarației anuală de venit, în anul fiscal

2016 a realizat un venit net de .x2. lei.

În baza venitului rezultat din declarația nr. .x./25.05.2017 organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate și a contribuției de asigurări sociale pe anul 2016 nr. .x./04.12.2017, prin care au stabilit obligația de plată reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .x1. lei.

Prin contestația formulată contribuabila solicită anularea obligației de plată a contribuției de asigurări sociale, invocând că nu este rezident și nu datorează CAS în România, având în vedere că contribuie la sistemul public de pensii în Ungaria, unde are și domiciliu.

În drept, potrivit art. 1 alin. (3), art. 136, art. 137 alin. (1) lit. b), art. 138, art. 148, art. 150 și art. 152 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2016:

„Art. 1. – (3) Dacă orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care România este parte, se aplică prevederea aceluia tratat”.

„Art. 136 – Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii

Următoarele persoane au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul public de pensii, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, după caz: [...]

a) cetățenii români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul ori reședința în România;

b) cetățenii români, cetățenii altor state și apatrizii care nu au domiciliul sau reședința în România, în condițiile prevăzute de legislația europeană aplicabilă în domeniul securității sociale, precum și de acordurile privind sistemele de securitate socială la care România este parte”.

Normele metodologice:

TITLUL V – Contribuții sociale obligatorii

CAPITOLUL II – Contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat

SECȚIUNEA 1 – Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii

2. (1) Prin cetățenii români, cetățenii altor state și apatrizii care nu au domiciliul sau reședința în România, astfel cum sunt prevăzuți la art. 136 lit. b) din Codul fiscal, se înțelege acele persoane fizice care potrivit legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, datorează contribuția de asigurări sociale în România. [...]

(3) În sensul art. 136 lit. a), b) și c) din Codul fiscal, persoanele care potrivit legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, datorează contribuția de asigurări sociale în statele respective, precum și persoanele fizice care desfășoară activitate dependentă într-un stat care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, la angajatori din aceste state, care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România, nu au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul public de pensii din România.

Codul fiscal:

„Art. 137. – (1) **Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art. 136, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale pentru următoarele categorii de venituri:**

[...]

b) venituri din activități independente, definite conform art. 67;”

„Art. 138 – Cotele de contribuții de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat

Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:

a) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care **10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;**”

„Art. 148. - (1) Pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, în cazul plăților anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale, o reprezintă echivalentul a 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, prevăzut la art. 139 alin. (3), în vigoare în anul pentru care se stabilesc plățile anticipate. [...]

(3) Pentru persoanele fizice prevăzute la alin. (1), baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale se recalculează în anul următor celui de realizare a venitului, în baza declarației privind venitul realizat, și se stabilește ca diferență între venitul brut realizat și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale, raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea. Baza lunară de calcul nu poate fi mai mică decât echivalentul reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, prevăzut la art. 139 alin. (3), în vigoare în anul pentru care se efectuează definitivarea contribuției, și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig.

(4) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) și (2) se încadrează în categoria asiguraților obligatoriu în sistemul public de pensii dacă îndeplinesc următoarele condiții, după caz:

a) venitul realizat în anul precedent, rămas după scăderea din venitul brut a cheltuielilor efectuate în scopul desfășurării activității independente, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale, raportat la numărul lunilor de activitate din cursul anului, depășește 35% din câștigul salarial mediu brut, în cazul contribuabililor care desfășoară activități impuse în sistem real; [...]

(5) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) și (2), obligate să se asigure în sistemul public de pensii, depun anual la organul fiscal competent, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se stabilesc plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale, declarația privind îndeplinirea condițiilor prevăzute la alin. (4). [...]

(8) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) care în anul fiscal precedent au realizat venituri sub nivelul plafonului minim prevăzut la alin. (3) nu au obligația depunerii declarației prevăzute la alin. (5) și nu datorează plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale”.

„Art. 150 – Excepții specifice privind veniturile din activități independente

Persoanele fizice asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, care nu au obligația asigurării în sistemul public de pensii potrivit legii, precum și persoanele care au calitatea de pensionari nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b)”.

„Art. 152. – (1) **Definitivarea contribuției de asigurări sociale în cazul veniturilor determinate în sistem real se efectuează în baza declarației privind venitul realizat prevăzute la art. 123.**

(2) **Obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale se determină de organul fiscal competent, prin decizie de impunere anuală, pe baza declarației menționate la alin. (1), prin aplicarea cotei individuale sau a cotei integrale de contribuție, conform opțiunii exprimate, prevăzute la art. 138 , asupra bazei de calcul prevăzute la art. 148 alin. (3), cu încadrarea acestora în plafonul minim și maxim. [...]**

(4) Prevederile alin. (2) se aplică și în cazul persoanelor prevăzute la art. 148 alin. (8), al căror venit realizat în anul fiscal pentru care se efectuează definitivarea contribuției de asigurări sociale se încadrează în plafonul minim prevăzut la art. 148 alin. (3).

(5) Pentru persoanele prevăzute la alin. (4), sumele reprezentând baza de calcul și contribuția de asigurări sociale aferentă, stabilite prin decizia de impunere prevăzută la alin. (2), se repartizează pe lunile în care a fost desfășurată activitatea”.

Totodată, conform prevederilor art. 11 alin. (3) lit. a) din Regulamentul (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială „**persoana care desfășoară o activitate salariată sau independentă într-un stat membru se supune legislației din statul membru respectiv**”, sub rezerva articolelor 12-16 din regulament.

Potrivit art. 12 și art. 13 din același regulament:

„Art. 12. – (2) **Persoana care desfășoară în mod obișnuit o activitate independentă într-un stat membru și care se deplasează în alt stat membru pentru a desfășura o activitate similară continuă să fie supusă legislației primului stat membru, cu condiția ca durata previzibilă a activității să nu depășească douăzeci și patru de luni**”.

„Art. 13. – (2) **Persoana care desfășoară în mod obișnuit o activitate independentă în două sau mai multe state membre se supune:**

(a) **legislației statului membru de reședință, în cazul în care exercită o parte substanțială a activității sale în statul membru respectiv**
sau

(b) **legislației statului membru în care este situat centrul de interes al activităților sale, în cazul în care nu își are reședința într-unul din statele membre în care desfășoară o parte substanțială a activității sale**”.

Cu privire la aplicarea acestor prevederi, art. 16 și art. 19 din Regulamentul (CE) nr. 987/2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială stabilesc următoarele:

„Art. 16. – (1) **O persoană care desfășoară activități în două sau mai multe state membre informează instituția desemnată de autoritatea competentă din statul membru de reședință cu privire la aceasta.**

(2) **Instituția desemnată de la locul de reședință determină fără întârziere care este legislația aplicabilă persoanei respective, ținând seama de articolul 13 din regulamentul de bază și de articolul 14 din regulamentul de punere în aplicare. Această determinare inițială a legislației aplicabile este cu titlu provizoriu. Instituția informează instituțiile desemnate din fiecare stat membru în care se desfășoară o activitate asupra determinării legislației aplicabile cu titlu provizoriu.**

(3) **Determinarea cu titlu provizoriu a legislației aplicabile menționate la alineatul (2) devine definitivă în termen de două luni de la informarea instituției desemnate de autoritățile**

competente ale statelor membre în cauză cu privire la această determinare, în conformitate cu alineatul (2), cu excepția cazului în care legislația a fost deja determinată definitiv pe baza alineatului (4), sau când cel puțin una dintre instituțiile în cauză informează instituția desemnată de autoritatea competentă a statului membru de reședință, până la sfârșitul perioadei de două luni, asupra faptului că nu poate accepta încă determinarea respectivă sau are un punct de vedere diferit în această privință”.

„Art. 19. – (1) **Instituția competentă din statul membru a cărui legislație devine aplicabilă în temeiul titlului II din regulamentul de bază informează persoana respectivă și, dacă este cazul, angajatorul (angajatorii) acesteia cu privire la obligațiile prevăzute în legislația respectivă. Instituția oferă acestora sprijinul necesar pentru încheierea formalităților cerute de respectiva legislație.**

(2) **La cererea persoanei respective ori a angajatorului său, instituția competentă a statului membru a cărui legislație este aplicabilă în temeiul titlului II din regulamentul de bază eliberează un atestat conform căruia respectiva legislație este aplicabilă și indică, dacă este cazul, până la ce dată și în ce condiții”.**

Astfel, din dispozițiile comunitare antecitate se degaja regula de bază ce stă la baza sistemelor de securitate socială din Uniunea Europeană conform căruia, în cazul persoanelor salariate sau care desfășoară activități independente, se aplică, de regulă, legislația de asigurări sociale din statul membru în care se realizează activitatea (principiul *lex loci laboris*). Prin derogare de la acest principiu, pentru a aplica legislația altui stat membru decât cel în care se realizează activitatea, persoana interesată poate solicita instituției competente din țara sa determinarea legislației aplicabile ținând cont de situația sa personală și de prevederile din regulamentele comunitare aplicabile, care eliberează în acest sens documentul portabil A1 (atestat) și prin care se stabilește ce legislație este aplicabilă persoanei respective, până la ce dată și în ce condiții. În lipsa acestui document recunoscut de toate celelalte instituții competente din statele membre, rămâne aplicabilă regula generală – cea a asigurării conform legislației statului membru de desfășurare a activității.

În acest sens, se reține că **doamna .X. nu a prezentat documentul portabil A1 sau alt atestat echivalent, eliberat de instituția competentă în determinarea legislației aplicabile din Ungaria din care să rezulte că, pentru activitatea independentă desfășurată în România, ea a rămas supus legislației de securitate socială din Ungaria, perioada de valabilitate a documentului și condițiile de aplicare.**

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei atestatul privind totalizarea perioadelor de asigurare, de muncă sau de reședință (formular E 104), anexat la contestație, având în vedere că din acest document nu rezultă că contribuabila a fost impozitat din punct de vedere a contribuției pentru pensie, în acest formular este specificat perioada de asigurare la sănătate pentru prestații de boală (inclusiv invaliditate), deces (alocație) și maternitate, rezultând că începând cu 2012.01.01 până la data emiterii atestatului (2013.08.23) pentru salariața .X. a fost reținută și virată contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS) în Ungaria.

De asemenea, formularul 603, anexat la contestație, vizează contribuția de asigurări sociale de sănătate și nu contribuția de asigurări sociale (pensie).

În consecință, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (3) lit. a) din Regulamentul (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, pentru activitatea independentă desfășurată în România doamna .X. datorează contribuția de asigurări sociale prevăzută de art. 137 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în lipsa documentului portabil A1 și a oricărei derogări prevăzută de legislația din România.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 1 alin. (3), art. 136, art. 137 alin. (1) lit. b), art. 138, art. 148, art. 150 și art. 152 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, art. 11 alin. (3) lit. a) din Regulamentul (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, art. 16 și art. 19 din Regulamentul (CE) nr. 987/2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială și art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna .X. împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate și a contribuției de asigurări sociale pentru anul 2016 nr. .x./04.12.2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., pentru suma de .x1. lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale rezultată din regularizarea anuală.

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