

## DECIZIA nr.1540

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice –Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administrația Județeană a Finanțelor Publice, prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. , cu privire la contestatia formulata de catre PF X.

PF X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 emisa de Administratia Judeteană a Finantelor Publice si priveste suma stabilita cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate.

Având în vedere prevederile art.352 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu 01.01.2016, potrivit carora “(1) Dispozitiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare”, prezenta contestatie va fi solutionată în baza normelor legale în vigoare la data cand s-a nascut dreptul contestatoarei la actiune.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 conform plicului anexat la dosarul contestatiei iar contestatia a fost inregistrata la A.J.F.P. conform stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art.207, art. 209(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice - Serviciul Solutionare Contestatii este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de catre PF X.

**I.** PF X prin contestația înregistrata la AJFP, formulata impotriva Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 solicita admiterea contestatiei cu privire la suma reprezentand contributii de asigurari sociale de sanatate si anulara actului administrativ fiscal, din urmatoarele motive:

Contestatoarea sustine ca nu datoreaza contributii de asigurari sociale de sanatate pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuala daca persoanele fizice respective obtin venituri din salarii/asimilate salariilor- activitati desfasurate in baza contractelor/conventiilor civile incheiate potrivit Codului civil precum si a contractelor de agent cu exceptia veniturilor din activitati desfasurate in baza contractelor/conventiilor civile incheiate potrivit Codului civil obtinute de contribuabilii care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere si sunt inregistrati fiscal potrivit legislatiei in materie -activitatea de expertiza contabila si tehnica, judiciara si extrajudiciara, conform **Nota CFNET** publicata de ANAF.

Contestatoarea sustine ca in anul 2012 a obtinut venituri de la o societate de asigurari si a fost retinuta contributia de asigurari sociale de sanatate; totodata arata ca este angajata cu contract de munca si a aobtinut venituri si din expertize contabile.

**II.** Prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012, AJFP a stabilit in sarcina PF X, diferente in plus cu titlu de

contributii de asigurari sociale de sanatate rezultate din regularizarea anuala asupra veniturilor realizate in anul 2012 obtinute din activitati independente, in conformitate cu prevederile art. 296<sup>22</sup>, art 296<sup>25</sup>, art.296<sup>27</sup> si art.296<sup>28</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

III. Luand în considerare constatarile organelor fiscale, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada de impunere, se rețin următoarele:

Referitor la suma reprezentand contributiile de asigurarii sociale de sanatate rezultate de plata, urmare regularizarii anului 2012, contestata de catre PF X, mentionam:

**Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a procedat legal la emiterea Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 si a stabilit diferente de contributiile sociale de sanatate pe anul 2012, urmare regularizarii, in conditiile in care PF X in anul 2012 a realizat venituri din activitati independente.**

In fapt , prin prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012, AJFP a stabilit in sarcina PF X, diferenta in plus cu titlu de contributiile de asigurari sociale de sanatate asupra veniturilor realizate in anul 2012, obtinute din activitati independente, luand in considerare veniturile nete declarate de contribuabila prin Declaratia speciala privind veniturile realizate pe anul 2012(formular 200), precum si platile anticipate.

In contestatia formulata contestatoarea sustine ca nu datoreaza bugetului de stat contributia de asigurari sociala de sanatate stabilita prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 pe motiv ca a avut calitatea de salariat si a realizat venituri din drepturi de proprietate intelectuala pentru care, potrivit legii, nu datoreaza bugetului de stat contributiile de asigurari sociale de sanatate.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.2, art.41, art.46, art.52, art.80, art.296<sup>21</sup>, art.296<sup>22</sup>, art.293<sup>23</sup>, art.296<sup>25</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la 31.12./2012, potrivit carora:

-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.46

*“(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.”*

-art.52

*“(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:[...]*

*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;*

*c) venituri din activitatea de expertiză contabilă și tehnică, judiciară și extrajudiciară;*

*d) venitul obținut de o persoană fizică dintr-o asocieră cu o persoană juridică contribuabil, potrivit titlului IV<sup>1</sup>, care nu generează o persoană juridică.”*

-art.80

*“(1) Venitul net anual impozabil se stabilește pe fiecare sursă din categoriile de venituri menționate la art. 41 lit. a), c) și f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate.*

*(2) Veniturile din categoriile prevăzute la art. 41 lit. a), c) și f), ce se realizează într-o fracțiune de an sau în perioade diferite ce reprezintă fracțiuni ale aceluiași an, se consideră venit anual.”*

-art.296<sup>21</sup>

*“(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).*

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

*prezentului cod.”*

-art.296^22

*“(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. 296^21 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. 296^21 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 cheltuielile deductibile prevăzută la art. 50, venitul din asociere, valoarea comisioanelor sau onorariile stabilite potrivit legii în cazul expertizelor tehnice judiciare și extrajudiciare.”*

-296^23

*“(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. 296^21 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.296^24

*“(5^1) Plătitorii de venit calculează, rețin și virează contribuțiile sociale numai pentru persoanele fizice care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 296^21 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.”*

-296^25

*“(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. 296^18 alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296^22 alin. (2) și (3).*

*(3) La determinarea venitului anual bază de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate nu se iau în considerare pierderile prevăzute la art. 80.*

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

(5) *Obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale sunt cele stabilite prin decizia de impunere prevăzută la art. 296<sup>24</sup> alin. (3).*

(6) *Plata contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită prin decizia de impunere anuală se efectuează în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei, iar sumele achitate în plus se compensează sau se restituie potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.*

(7) *Modelul, conținutul, modalitatea de depunere și de gestionare a declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii prevăzută la alin. (1) se aprobă prin ordin comun al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală și al președintelui Casei Naționale de Pensii Publice.”*

In speta sunt incidente si dispozitiile art.211 si art.257 din Legea nr.95/2003 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare , potrivit carora:

-art.211

*“(1) Sunt asigurați, potrivit prezentei legi, toți cetățenii români cu domiciliul în țară, precum și cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și obținut prelungirea dreptului de ședere temporară sau au domiciliul în România și 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.”*

Din prevederile legale enunțate se reține ca, contribuabilii care realizează venituri din activități independente, în speta venituri din profesii libere, venituri din contracte/convenții civile precum și contracte de agent datorează contribuții 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.

Baza de calcul al contribuțiilor sociale în cazul contractelor civile, cocontractelor de agent este venitul brut stabilit prin contractul încheiat între părți, diferența dintre venitul brut și cheltuielile deductibile prevăzute la art. 50, venitul din asocieri, valoarea comisioanelor sau onorariile stabilite potrivit legii în cazul expertizelor tehnice judiciare și extrajudiciare.

Totodată, perioada impozabilă este anul fiscal care corespunde anului calendaristic iar potrivit pct.12 din Normele metodologice aprobate prin H.G. Nr.44/2004 **”anul fiscal corespunde cu perioada de 12 luni ale unui an calendaristic în care se realizează venituri”**.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Conform Declaratiei privind veniturile realizate din Romania(formular 200) pe anul 2012 inregistrata la organul fiscal depusa de catre PF X rezulta ca aceasta in anul 2012 a realizat un venit net impozabil din profesii libere.

Din anexa 1 la Declaratia privind veniturile realizate din Romania(formular 200) pe anul 2012, rezulta ca, PF X a realizat pierdere fiscala din profesii libere respectiv activitatea de contabilitate si audit financiar, astfel organul fiscal a stabilit ca venitul net impozabil aferent anului 2012.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca de fapt, veniturile impozabile declarate prin Declaratia privind veniturile realizate din Romania(formular 200) pe anul 2012 inregistrata la organul fiscal , au fost realizate de catre PF X, urmare incheierii contractelor de agent de asigurari.

Din adeverintele existente la dosarul contestatiei se retine ca societatea de asigurari a retinut si platit bugetului de stat impozit pe venit in cota de 10%, contributi de asigurari sociale in cota de 10,5% precum si contributi de sigurari sociale de sanatate in cota de 5,5 % pe perioada 01.07.2012-31.12.2012, asupra veniturilor obtinute de catre PF X, urmare incheierii contractelor de agent.

Analizand actul administrativ fiscal contestat se retine ca la stabilirea diferentei de plata , in suma cu titlu de contributi de asigurari sociale de sanatate rezultate din regularizarea anuala, pe anul 2012, organul fiscal a avut in vedere venitul net realizat din activitati independente pe anul 2012 din Declaratia privind veniturile realizate din Romania(formular 200) , depusa pe proprie raspundere de catre PF X precum si platile anticipate efectuate de platitorul de venit, contribuabila in anul 2012.

Din dispozitiile legale mai sus enuntate se retine ca stabilirea obligatiilor anuale de plata a contributiei de asigurari sociale de sanatate se realizeaza de organul fiscal competent , prin decizie de impunere anuala , pe baza careia se regularizeaza sumele datorate cu titlu de plati anticipate si se efectueaza incadrarea acestora in plafoanele prevazute la art.296<sup>22</sup> alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin urmare se retine ca Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 a fost emisa de organele de inspectie fiscala in mod legal; prin aceasta decizie s-a efectuat regularizarea anuala a contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012, luandu-se in considerare venitul net realizat din activitati independente pe anul 2012 din Declaratia privind veniturile realizate din Romania(formular 200) , depusa pe proprie raspundere de catre PF X, precum si platile anticipate efectuate de platitorul de venit, contribuabila in anul 2012, declarate.

In conformitate cu prevederile art.296<sup>18</sup> din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, cota de contributi sociale de sanatate este de 5,5%, astfel ca suma a fost stabilita in mod legal prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012; luand in considerare platile anticipate cu titlu de contributi de asigurari sociale de sanatate, declatate de contribuabila, se retine ca diferenta de plata este corect stabilita si datorata bugetului de stat conform Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012, in conformitate cu prevederile art.296<sup>22</sup>, art.296<sup>25</sup>, art.296<sup>27</sup> si art.296<sup>28</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art.85 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data emiterii

actului administrativ fiscal in cauza, cu privire la stabilirea impozitelor taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat , se retine ca:

*“(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Argumentul contestatoarei potrivit caruia , conform **Nota CFNET** publicata de ANAF, nu se datoreaza contributi de asigurari sociale de sanatate pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuala daca persoanele fizice respective obtin venituri din salarii/asimilate salariilor- activitati desfasurate in baza contractelor/conventiilor civile incheiate potrivit Codului civil precum si a contractelor de agent cu **exceptia** veniturilor din activitati desfasurate in baza contractelor/conventiilor civile incheiate potrivit Codului civil obtinute de contribuabilii care desfasoara activitati economice in mod independent sau **exercita profesii libere** si sunt inregistrati fiscal potrivit legislatiei in materie -activitatea de expertiza contabila si tehnica, judiciara si extrajudiciara, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care prin Declaratia privind veniturile realizate din Romania(formular 200) , depusa pe proprie raspundere de catre PF X, aceasta a declarat ca a realizat venituri din profesii libere.

Mai mult, in dispozitiile legale mai sus enuntate se prevede in mod clar ca au calitate de contribuabilii in sistemul asigurarilor sociale de sanatate persoanele care au statut de persoana fizica autorizata si desfasoara activitati economice , persoanele care realizeaza venituri din profesii libere, persoanele care realizeaza venituri din drepturi de proprietate intelectuala , persoanele care realizeaza venituri in regim de retinere la sursa a impozitului pe venit , din activitati de natura celor prevazute la art.52 alin.(1) si asociatiile fara personalitate juridica prevazute la art.13 lit.e) din Codul fiscal, persoanele care realizeaza venituri din activitati agricole, persoanele care realizeaza venituri de natura celor prevazute la art.71 alin.(1) din Codul fiscal;

Totodata, in lege se prevede in mod clar ca persoanele mai sus enumerate datoreaza contributi sociale obligatorii pentru veniturile realizate , numai daca aceste venituri sunt impozabile potrivit titlului III.

Pentru veniturile din activitati independente, contribuabilii datoreaza bugetului de stat contributi de asigurari sociale de sanatate ce se stabilesc prin decizie emisa de organul fiscal, acestea nerfiind exceptate de la plata contributiei de asigurari sociale de sanatate.

In cauza in speta, conform Declaratiei privind veniturile realizate din Romania(formular 200) , depusa pe proprie raspundere de catre PF X ,rezulta ca aceasta a realizat venituri din profesii libere.

Prin urmare argumentul acesteia este neintemeiat in conditiile in care potrivit prevederilor legale mai sus enuntate nu sunt exceptarea de la plata CASS veniturile din profesii libere, in conditiile in care contribuabilul realizeaza si venituri de natura salariala.

Avand in vedere ca argumentele prezentate de catre contestatoare in sustinerea contestatiei au fost respinse ca neintemeiate se retine ca Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 a fost emisa in mod legal iar diferenta de plata stabilita cu titlu de contributi de asigurari sociale de sanatate, urmare regularizarii anuale, pe anul 2012 este datorata bugetului de stat.

In consecinta, luand in considerare prevederile legale invocate mai sus precum și documentele existente la dosarul cauzei, in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și

completările ulterioare, potrivit căruia:

*“1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„Contestația poate fi respinsă ca:*

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

și se va respinge ca neintemeiată contestația formulată de către PF X împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 prin care s-a stabilit, urmare regularizării anuale, diferența de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate, pe anul 2012.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

#### DECIDE

Respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de către PF X înregistrată la D.G.R.F.P., împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 cu privire la suma reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate, pe anul 2012.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunal în termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.