

## DECIZIA nr. 678/784/2016

privind soluționarea contestațiilor formulate de  
domnul .X.

înregistrate la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./17.03.2016 si nr. .x./31.03.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba prin adresele nr. .x./02.03.2016 și nr. .x./11.03.2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./17.03.2016, cu privire la contestațiile formulate de domnul .X, CNP, cu domiciliul ales în X.

Obiectul contestațiilor, înregistrate la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba sub nr. .x./22.01.2015 și sub nr. ABG\_REG .x./23.02.2016, îl constituie următoarele titluri de creanță:

1. Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, comunicată la 06.01.2015, prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .x. lei, din care contribuabilul contestă suma de **.x. lei**;

2. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2015, comunicată la 04.02.2016, prin care s-au stabilit accesorii în sumă totală de .x. lei, din care contribuabilul contestă suma de **.x. lei** aferente contribuției individuală de asigurări sociale de sănătate datorată în urma regularizării veniturilor.

Potrivit pct. 9.5 din O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

***„În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”***

Constatând că sunt de soluționat un număr de 2 contestații depuse de aceeași persoană fizică, respectiv domnul .X., împotriva unor acte administrative fiscale încheiate de aceleași organ fiscal, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba, vizând o categorie de obligații fiscale precum și accesoriile acesteia, ținând seama de dispozițiile legale mai sus menționate, **se va proceda la conexarea dosarelor.**

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”, contestația va fi soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarului la acțiune.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și 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 contestațiile formulate de domnul .X..

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestațiile formulate domnul .X. solicită recalcularea CASS pentru anul 2012 precum și a accesoriilor aferente, afirmând că veniturile din activități independente realizate în cursul anului 2012 sunt în valoare de .x. lei, după care contribuția datorată pentru asigurările sociale de sănătate este de .x. lei.

Diferența de contribuție rezultată din regularizarea anuală a fost stabilită la .x. lei.

În cursul anului 2013 s-a achitat suma de .x. lei, reprezentând CASS aferentă activității independente, astfel contribuabilul datorează numai suma de .x. lei, în loc de .x. lei, ce a fost stabilită din regularizarea anuală stabilite în plus. De asemenea, contestatarul solicită și recalcularea accesoriilor pentru suma de .x. de lei.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. .x./16.12.2014, A.J.F.P. Alba în baza art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>25</sup>, art. 296<sup>27</sup> și art. 296<sup>28</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, a stabilit obligația de plată în sumă de .x. lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

La baza emiterii deciziei a stat Declarația privind veniturile realizate din România pe anul 2012 depusă de domnul .X. în data de 20.05.2013, înregistrat la organul fiscal sub nr. .x.

Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2015 organele de impunere ale A.J.F.P. Alba au comunicat contribuabilului accesorii în sumă totală de .x. lei, din care accesorii aferente obligației fiscale CASS datorată în urma regularizării veniturilor sunt în sumă de .x. lei, individualizate prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. .x./16.12.2014.

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

**1. Referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus pentru anul 2012, cauza supusă soluționării este dacă contribuabilul datorează suma de .x. lei, în condițiile în care plățile efectuate în contul CASS în anul 2013 au stins obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii.**

În fapt, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, contestată, A.J.F.P. Alba a stabilit, în baza art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>25</sup>, art. 296<sup>27</sup> și art. 296<sup>28</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sarcina contribuabilului diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .x. lei după cum urmează:

- |  |          |
|--|----------|
| - total bază de calcul (Rd.1+Rd.1.2+Rd.1.3+Rd.1.4+Rd.1.5):                                   | .x. lei; |
| - total contribuție datorată (conform anexei):   | .x. lei; |
| - obligații privind plățile anticipate:  | .x. lei; |
| - diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus (rd.2-rd.3): | .x. lei. |

În baza emiterii deciziei de impunere anuală contestată a stat Declarația privind veniturile realizate din România pe anul 2012, înregistrat sub nr. .x./20.05.2013 depusă de domnul .X.

Contribuabilul afirmă că în anul 2013 a achitat suma de .x. lei, astfel suma datorată pentru anul 2012 cu titlu de CASS ar trebui să fie numai în valoare de .x. lei, în loc de .x. lei.

În drept, potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normelor metodologice de aplicare, în vigoare la 31.12.2012:

„Art. 2 - (2) **Contribuțiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:**

[...]

**b) contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate; [...]**”

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

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

„Art. 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: [...]

d) **persoanele care realizează venituri din profesii libere; [...]**

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

„Art. 296<sup>22</sup> - (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<sup>21</sup> alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului [...]

„Art. 296<sup>23</sup> - (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<sup>21</sup> 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<sup>25</sup> - (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<sup>18</sup> alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296<sup>22</sup> alin. (2) și (3).**

[...]

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

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

„Art. 296<sup>18</sup> - (3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele: [...]

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b<sup>1</sup>) **5,5% pentru contribuția individuală;**”

În speșă sunt incidente și dispozițiile art. 211 și art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*„Art. 211. - (1) Sunt asigurați, potrivit prezentei legi:*

**a) toți cetățenii români cu domiciliul în țară și care fac dovada plății contribuției la fond, în condițiile prezentei legi.”**

*„Art. 257. - (1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).*

**(2) Veniturile asupra cărora se stabilește contribuția de asigurări sociale de sănătate sunt prevăzute în Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.”**

Față de cadrul legal invocat se reține că, în cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, în speșă venituri din profesii libere, se datorează obligații anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, determinate pe baza declarației privind venitul realizat, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

Baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- în cursul anului 2012 contestatarul a obținut venituri din profesii libere în sumă totală de .x. lei, așa cum rezultă și din decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2012 nr. .x./08.08.2013 prin care s-a stabilit impozitul pe venitul net anual aferent veniturilor din profesii libere;

- în baza dispozițiilor art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>25</sup>, art. 296<sup>27</sup> și art. 296<sup>28</sup> din Codul fiscal, organul fiscal a procedat la determinarea contribuției sociale de sănătate anuală prin aplicarea cotei de 5,5% asupra veniturii declarate, în sumă de .x. lei, realizat în anul 2012 întocmind în acest sens, Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .x. lei;

Potrivit informațiilor furnizate de situația analitică debite plăți solduri, se reține:

- la contul CASS (cod 111), în anul 2012 contribuabilul figurează cu obligații de plată în sumă totală de .x. lei, compusă din următoarele sume:

- suma de .x. lei aferente debitelor restante transmisă informatic de Casa de Asigurări de Sănătate Alba potrivit Protocolului cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX<sup>2</sup> al Codului fiscal, aprobat prin Ordinului comun al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/2012 din care:

- .x. lei reprezentând obligațiile fiscale principale restante din anii 2010 și 2011;
- .x. lei reprezentând obligațiile fiscale principale restante din trimestrul I 2012;
- .x. lei reprezentând dobânzi aferente debitelor restante;
- .x. lei reprezentând penalități aferente debitelor restante;

- suma de .x. lei reprezintă obligațiile fiscale principale restante din trimestrele II-IV 2012;

- suma de .x. lei reprezentând dobânzi și penalități aferente debitelor restante;
- suma de -.x. lei a fost scăzută din evidența fiscală în urma corecției a obligațiilor fiscale principale restante din anii 2010 și 2011.

Contribuabilul în anul 2012 nu figurează cu plăți în contul CASS (cod 111), iar plățile efectuate în anul 2013 în sumă totală de .x. lei au stins parțial obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii, respectiv o parte din cele transmise de CJAS Alba, rezultând sold neachitat la 31.12.2013 în sumă de .x. lei.

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 115 din Codul de Procedură Fiscală care prevede:

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

**[...] b) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4<sup>1</sup>)**

**[...] (2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:**

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

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că a fost corect întocmită Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. .x./16.12.2014, prin care A.J.F.P. Alba a stabilit o diferență de contribuții anuală de regularizat în plus (de plată) în sumă de .x. lei, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

**2. Cu privire la accesoriile aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată în urma regularizării veniturilor, cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a stabilit legal aceste accesorii, în condițiile în care contestația formulată împotriva debitului analizat la punctul 1 urmează a fi respinsă.**

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2015 A.J.F.P. Alba a calculat pentru perioada 10.03.2015 – 31.12.2015, accesorii în sumă de .x. lei aferente CASS datorată în urma regulării veniturilor, individualizate prin decizia de impunere nr. .x./16.12.2014, prin care organul fiscal a stabilit o diferență de contribuții anuală de regularizat în plus pe anul 2012 în sumă de .x. lei, cu scadența de 09.03.2015.

Contribuabilul solicită recalcularea accesoriilor pentru debitul de .x. lei, motivând că o parte din obligația fiscală principală a fost achitată în 2013.

În drept, aplicabile acestei spețe sunt dispozițiile art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la 31.12.2015, care prevăd:

*„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. [...]*

*Art. 120 – (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. [...]*

*(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere. (se aplică începând cu 1 martie 2014)*

*Art. 120<sup>1</sup> Penalități de întârziere*

*(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.*

*(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere. [...]*

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective, iar plățile efectuate sting obligațiile de plată în ordinea vechimii.

În consecință, dobânzile/penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul principal.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele fiscale au stabilit accesorii în sumă totală de .x. lei, calculate de la data scadenței până la 31.12.2015, pentru CASS datorată în urma regulărilor veniturilor în sumă de .x. lei, motiv pentru care, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu pct. 11.1, lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 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 natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, urmează să fie respinsă ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente obligațiilor fiscale, stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2015.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 2, art. 41, art. 296<sup>18</sup>, art. 296<sup>21</sup> - 296<sup>25</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 211 și art. 257 Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală se

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestațiilor formulate de domnul **.X.** împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014 și a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2015, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba pentru suma

totală de **.x. lei**, reprezentând diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală și accesoriile aferente.

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