

DECIZIA nr.1573

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 procedura fiscala, în vigoare incepand cu 01.01.2016, potrivit carora “(1) Dispozitiile prezentului cod se aplica numai procedurilor de administrare începute dupa intrarea acestuia în vigoare”, prezenta contestatie va fi solutionata în baza normelor legale în vigoare la data cand s-a nascut dreptul contestatorului 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 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 contesta Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012, emisa de organul fiscal din cadrul A.J.F.P., comunicata prin posta sustinand ca in mod nelegal si netemeinic, au fost stabilite contributii de asigurari sociale de sanatate pentru anul 2012.

Contestatorul sustine ca aceste contributii de asigurari sociale de sanatate au fost achitate; mentioneaza ca este total neconstitutional modul de impunere in situatia de fata in sensul ca o contributie datorata bugetului de stat sa depaseasca baza de calcul .

Contestatorul sustine ca, prin Decizia publicata in Monitorul Oficial, Curtea constitutionala s-a pronuntat asupra dispozitiilor aplicabile la acea data din Legea nr.95/2003 privind reforma in domeniul sanatatii care prevede ca persoanele care realizeaza venituri din cedarea folosintei bunurilor, venituri din dividende si dobanzi, venituri din drepturi de proprietate intelectuala realizate in mod individual si/sau intr-o forma de asociere si alte venituri care se supun impozitului pe venit datoreaza contributii de asigurari sociale de sanatate iar aceasta nu poate fi mai mica decat cel rezultat prin raportare la cuantumul unui salariu de baza minim brut pe tara, lunar.

Curtea a admis exceptia de neconstitutionalitate constatand ca aceste dispozitii sunt neconstitutionale in masura in care se interpreteaza ca valoarea contributiei minime la fondul de asigurari sociale de sanatate , datorata de persoanele care realizeaza venituri din cedarea folosintei bunurilor , venituri din dividende si dobanzi, venituri din drepturi de proprietate intelectuala realizate in mod individual sau intr-o forma de asociere si alte

venituri care se supun impozitului pe venit , nu poate fi mai mica decat cuantumul unui salariu minim brut pe tara, lunar.

Curtea a reamintit ca asezarea justa a sarcinilor fiscale trebuie sa reflecte insusi principiul egalitatii cetatenilor in fata legii, prin impunerea unui tratament identic pentru situatii identice, care sa tina cont de capacitatea contributiva a contribuabililor, luand in considerare elementele ce caracterizeaza situatia individuala si sarcinile sociale ale acestora.

Curtea a mai constatat ca obligatia de plata a unei contributii minime raportata la un salariu de baza minim brut pe tara, lunar, poate conduce , in practica la obligarea asiguratului de a plati o contributie mai mare decat insasi veniturile realizate .Or, o asemenea prevedere nu poate fi considerata, sub niciun aspect, ca asigurand proportionalitatea si caracterul rezonabil al sarcinii fiscale.

Totodata, arata ca, prin Decizia nr.335/2011, publicata in Monitorul Oficial, cu privire la art.257 alin.(2) lit.f) din Legea nr.95/2006 , Curtea Constitutionala a declarat din nou neconstitutionale aceste prevederi legale.

Invoca in sustine dispozitiile art.296²¹ si art.296²² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum si Decizia Curtii constitutionale nr.1394/2010 referitoare la admiterea exceptiei de neconstitutionalitate a dispozitiilor art.257 alin.(2) lit.f) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii si solicita admiterea contestatiei astfel cum a fost formulata si desfiintarea Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 si recalcularea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012, AJFP a stabilit in sarcina PF X, in conformitate cu prevederile art. 296²², art 296²⁵, art.296²⁷ si art.296²⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, diferenta de contributii de asigurari sociale de sanatate , de plata, rezultata urmare regularizarii anuale, calculata asupra veniturilor realizate din activitati de natura celor prevazute la art.52 alin.(1) lit.b)-d) precum si art.13 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

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

Referitor la suma stabilita cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012, contestata de catre PF X, **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 contributii sociale de sanatate pe anul 2012, in conditiile in care in baza de date a organului fiscal , PF X figureaza ca a realizat venituri, in regim de retinere la sursa a impozitului pe venit pentru care nu a fost retinuta si achitata si contributia de asigurari sociale de sanatate, potrivit legii.**

In fapt , prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012, AJFP in conformitate cu prevederile art. 296²², art 296²⁵, art.296²⁷ si art.296²⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, a stabilit in sarcina PF X, de plata, diferente de contributii sociale de sanatate rezultate din regularizarea anuala, pentru anul 2012.

La baza emiterii Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de

asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 a stat declaratia cod 205"Declaratia informativa privind impozitul retinut la sursa de beneficiarii de venit" depusa de platitorul de venit respectiv Asociatia de Proprietari cu care PF X a incheiat contracte/ conventii civile si din care rezulta ca aceasta a obtinut venituri pentru care platitorul de venit a retinut la sursa impozitul pe venit.

De asemenea, PF X a depus la organul fiscal teritorial Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2012 prin care a declarat venituri.

Contestatorul sustine ca nu datoreaza bugetului de stat diferenta de contributiile de asigurari sociale de sanatate deoarece organul fiscal nu a calculat aceste contributii la venitul real realizat din activitatile de natura celor prevazute de art.52 alin.(1) lit.b-d din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si completate ulterior cu Normele metodologice de aplicare , in vigoare la data de 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.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 asociere cu o persoană juridică contribuabil, potrivit titlului IV¹, care nu generează o persoană juridică.[...]

-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:

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.296^22

“(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 cheltuiala deductibilă prevăzută la art. 50, venitul din asociere, valoarea comisioanelor sau onorariile stabilite potrivit legii în cazul expertizelor tehnice judiciare și extrajudiciare.

(5) Pentru persoanele prevăzute la art. 296^21 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.”

La art.296^23 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completările ulterioare, în vigoare la 31.12.2012, se prevede, prin excepție, ca:

“(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.”

la art.296^24 din același act normativ se prevede:

“(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.”

iar la art.296^25 din același act normativ se prevede:

“(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.

(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.”

Din prevederile legale enunțate se reține ca veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, reprezintă potrivit art.52 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal venituri din activități independente pentru care contribuabilii datorează bugetului de stat contribuții de asigurări sociale de sănătate ce se stabilesc prin decizie emisă de organul fiscal; veniturile de natura celor prevăzute la art.52 alin.(1) lit.b-d) din Codul fiscal nu sunt scutite de plata contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Totodată, se reține ca, contribuabilii care realizează venituri din activități independente, în speta venituri din contracte/convenții civile datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

În speta sunt incidente și dispozițiile art.211 și art.257 din Legea nr.95/2003 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

-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.”

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 veniturile”**.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

În cursul anului 2012, PF X, a realizat venituri în baza contractului/ convenției civile încheiate cu Asociația de Proprietari, conform Declarației cod 205”Declarația informativă privind impozitul reținut la sursa de beneficiarii de venit” depusă de platitorul de venit

precum si Declaratia privind veniturile realizate in Romania, depusa de contribuabil la organul fiscal.

Se retine ca , platitorul de venituri Asociatia de Proprietari, a retinut la sursa impozitul pe venit aferent veniturilor obtinute de catre PF X in baza contractului / conventiei civile, incheiate cu aceasta.

La dosarul contestatiei, contestatorul a prezentat o copie a Adeverintei emisa de Asociatia de Proprietari din care rezulta ca PF X a fost angajat cu contract civil in cadrul asociatiei, pe post de administrator asociatie.

In perioada 01.01.2012-31.12.2012, Asociatia a platit contributia la bugetul asigurarilor sociale (CAS), lunar , insa contestatorul nu a facut dovada ca platitorul de venit a retinut si achitat contributia de asigurari sociale de sanatate(CASS) .

Din baza de date a A.J.F.P., nu rezulta ca Asociatia de Proprietari, ar fi achitat bugetului general consolidat al statului si contributia de asigurari sociale de sanatate pentru PF X, angajat cu contract civil in cadrul asociatiei.

Avand in vedere ca potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, pentru veniturile de natura celor prevazute la art.52 alin.(1) lit.b-d) din Codul fiscal se datoreaza bugetului de stat contributii de asigurari sociale de sanatate, se retine ca organul fiscal din cadrul A.J.F.P., in mod legal a aplicat cota de 5,5 % asupra venitului declarat de platitorul de venit iar prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 a stabilit in sarcina PF X , suma cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012, urmare regularizarii anuale efectuate, in conformitate cu prevederile art.296²², art.296²⁵, art.296²⁷ si art.296²⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Invocarea in speta a Deciziei Curtii constitutionale nr.1394/2010 referitoare la admiterea exceptiei de neconstitutionalitate a dispozitiilor art.257 alin.(2) lit.f) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, nu are relevanta in cauza, deoarece, contributiile la asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 au fost stabilite in conformitate cu prevederile Titlului IX ² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

Mai mult, in speta este vorba despre venituri din activitati desfasurate in baza contractelor/conventiilor civile incheiate potrivit Codului civil asa cum se prevede la art.52 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare in anul 2012, iar Deciziei Curtii constitutionale nr.1394/2010 se refera dispozitiilor art.257 alin.(2) lit.f) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, privind venituri din cedarea folosintei bunurilor, venituri din dividende si dobanzi, venituri din drepturi de proprietate intelectuala.nefiind cazul in speta.

In dispozitiile legale mai sus enuntate se prevede in mod clar ca persoanele care realizeaza intr-un an fiscal venituri de natura celor mentionate la art.296²¹ alin.(1) lit.a-d), g) si h) , art.52 alin.(1) lit.b-d) datoreaza bugetului de stat contributii de asigurari sociale de sanatate asupra tuturor acestor venituri.

Astfel ,se retine ca in mod legal organul fiscal din cadrul AJ.F.P. a emis Decizia de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 si a stabilit in sarcina PF X , de plata , contributii de asigurari sociale de sanatate, urmare regularizarii anuale, asupra veniturilor obtinute de catre contestator urmare contractului/ conventiei civile incheiate cu Asociatia de Proprietari, dupa cum rezulta din documentele existente la dosarul contestatiei.

Având în vedere ca argumentele prezentate de catre contestator nu sunt de natura

sa modifice constatările organelor fiscale, 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 completarile ulterioare, potrivit caruia:

“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; [...]”

si se va respinge ca neintemeiata contestația formulata de catre PF X impotriva Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 prin care s-a stabilit de plata diferenta cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate urmare regularizarii anului 2012.

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei si în temeiul prevederilor art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre PF X, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012 cu privire la suma reprezentand contributii de asigurari sociale de sanatate pe anul 2012, rezultate urmare regularizarii anuale.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.