

DECIZIA nr. 1.498/2016/2017

privind soluționarea contestației formulate de
domnul .X.

înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./31.05.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba prin adresa nr. .x./26.05.2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./31.05.2016, cu privire la contestația formulată de domnul .X., CNP ..., cu domiciliul în X, str. X, nr. x, cod poștal x, jud. Alba.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba sub nr. .x./16.01.2015, îl constituie 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 .x1. lei, din care contribuabilul contestă suma de .x2. lei.

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 este soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarului la acțiune.

Constatând că 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, coroborat cu art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este legal investită să soluționeze contestația formulată de domnul .X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contribuabilul solicită anularea parțială a Deciziei de impunere anuală nr. .x./16.12.2014 pe motivul că în anul 2012 a obținut venituri brute din contractul de agent cu .Y. S.A. în sumă totală de .x. lei, iar conform adevărîței anexată la contestație, această societate i-a reținut CASS pentru semestrul II (pentru lunile iulie și noiembrie) suma de .x. lei.

Ca urmare, ANAF, prin organul teritorial AJFP Alba, nu avea competența de a calcula CASS în sumă de .x2. lei pentru veniturile din contractul de agent pe semestrul I 2012, deoarece nu erau în vigoare la acel moment art. 296²¹ - 296²⁸ din Codul fiscal, în baza cărora a fost emisă decizia contestată.

Potrivit art. VII alin. (1) lit. d) din OUG nr. 125/2011, prevederile capitolului II și III din Titlul IX² din Codul fiscal, se aplică începând cu data de 1 iulie 2012, iar legea nu are efect retroactiv.

Contestatarul menționează că are calitatea de salariat și potrivit adevărîței anexată la contestație, angajatorul i-a calculat și reținut CASS 5,5% la salariul primit, conform prevederilor legale în vigoare.

II. Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, A.J.F.P. Alba a stabilit obligația de plată în sumă de .x1. lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

La baza emiterii deciziei de impunere anuală contestată a stat Declarația privind veniturile realizate din România pentru anul 2012 nr. .x., depusă de contribuabil în data de 23.05.2013, prin care a declarat venituri comerciale în sumă totală de .x. lei, din care venit net aferent activităților cu regim de reținere la sursă a impozitului în valoare de .x. lei și venit net aferent activității independente (activități fotografice) în valoare de .x. lei.

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:

Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat legal la emiterea deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2012, în condițiile în care la baza regularizării CASS a stat declarația privind venitul realizat în anul 2012, depusă de contribuabil sub nr. .x./23.05.2013.

În fapt, potrivit declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2012 nr. .x./23.05.2013, domnul .X. a obținut în anul 2012 venituri în sumă de .x. lei, din care suma de .x. lei reprezintă venituri din activități comerciale, realizate în mod individual (activități fotografice) și suma de .x. lei reprezintă venituri obținute în baza unui contract de agent.

În baza venitului rezultat din declarația depusă de contribuabil, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Alba au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, prin care au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .x1. lei după cum urmează:

- total bază de calcul (Rd.I+Rd.I.2+Rd.I.3+Rd.I.4+Rd.I.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): .x1. lei.

Prin contestația formulată contribuabilul susține că organul fiscal nu avea competență de a calcula CASS în sumă de .x2. lei pentru veniturile din contractul de agent pe semestrul I 2012, deoarece nu erau în vigoare la acel moment art. 296²¹ - 296²⁸ din Codul fiscal, în baza cărora a fost emisă decizia contestată.

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

„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: [...]

c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice; [...]

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) [...];

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

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.

(4) Pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ 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 prevăzute la art. 50, venitul din asociere, valoarea comisiunilor sau onorariile stabilite potrivit legii în cazul expertizelor tehnice judiciare și extrajudiciare. [...]

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. [...]

(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. 296¹⁸ alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²² 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. 296²⁴ alin. (3). [...]

„Art. 296¹⁸ - (3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele: [...]

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;”

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 211, art. 215, art. 256 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. 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.

(2) Persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator, precum și persoanele asimilate angajatorilor sunt obligate să depună declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, la termenele prevăzute în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

(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. 256 - (1) Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate se formează din:

a) contribuții ale persoanelor fizice și juridice; [...]

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) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra: [...]

b) **veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit; [...]**

(3) În cazul persoanelor care realizează în același timp venituri de natura celor prevăzute la alin. (2) lit. a) - d), alin. (2¹) și (2²) și la art. 213 alin. (2) lit. h), contribuția se calculează asupra tuturor acestor venituri. [...]

Totodată art. 8 alin. (5) din Legea bugetului de stat pe anul 2012 nr. 293 din 21 decembrie 2011 prevede:

„Pentru anul 2012, cotele de contribuții pentru asigurările de sănătate prevăzute de Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare, se stabilesc după cum urmează:

a) 5,2% pentru cota datorată de angajatori, prevăzută la art. 258 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare;

b) 10,7% pentru cota datorată de persoanele prevăzute la art. 259 alin. (6) din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare;

c) 5,5% pentru celelalte categorii de persoane care au obligația plății contribuției direct sau cu plata din alte surse.”

Față de cadrul legal invocat se reține că, în cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, în speță venituri din activități comerciale, precum și cele din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, 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 pentru persoanele cu statut de persoană fizică autorizată este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, iar pentru persoanele care realizează venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit este venitul brut stabilit prin contractul încheiat între părți.

În speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003:

„Art. V. - (1) Începând cu data de 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(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. [...]*

(4) *Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale predau organelor fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012. Predarea-preluarea se face până la data de 30 septembrie 2012, pe titluri de creanță și pe scadențe, pe baza protocolului de predare-primire și a următoarelor documente:*

a) *înscrisuri în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;*

b) *situația soldurilor contribuțiilor stabilite până de data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;*

c) *o copie a titlurilor în care sunt individualizate plățile anticipate stabilite pentru anul 2012;*

d) *orice alte informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate.*

(5) *Procedura de predare-primire a documentelor și informațiilor prevăzute la alin. (4) va fi aprobată prin ordin comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei și protecției sociale și al ministrului sănătății, în termen de 30 zile de la data publicării prezentei ordonanțe de urgență în Monitorul Oficial al României, Partea I.”*

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 IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/06.06.2012:

„1. Obiectul predării-primirii îl constituie:

a) *înscrisurile, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;*

b) *titlurile de creanță, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrisuri întocmite în acest sens),*

c) *situația soldurilor contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;*

d) *situația sumelor plătite în plus până la data de 30 iunie 2012, față de obligația de plată,*

e) *dosarele aflate pe rolul instanțelor de judecată pentru litigiile având ca obiect contestațiile la executarea silită sau contestațiile împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii, precum și în cazul litigiilor ce privesc procedurile de insolvență, aferente creanțelor, [...]*

f) *titlurile de creanță, în original, prevăzute la pct. 3, comunicate în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția celor care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedură fiscală și care vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asigurații.*

g) *orice alte documente și informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate [...]*”

„9. Casa Națională de Asigurări de Sănătate, prin organele competente ale acesteia și Casa Națională de Pensii Publice, prin organele competente ale acesteia care efectuează predarea răspund de valabilitatea, realitatea, actualitatea datelor și documentelor și informațiilor care fac obiectul predării.”

Se reține că, potrivit Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 125/2011, începând cu 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii reglementate prin Codul fiscal și datorate de persoanele fizice revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de către aceste persoane, 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.

Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale au obligația de a preda organelor fiscale din subordinea ANAF, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, stabilite și neachitate până la 30 iunie 2012, obiectul predării-primirii constituindu-l printre altele și **înscrisurile, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii, **titlurile de creanță, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrisuri întocmite în acest sens) și situația soldurilor contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- prin declarația 200 privind veniturile realizate din România, depusă la organul fiscal teritorial în data 23.05.2013, înregistrată sub nr. .x., contribuabilul a declarat pentru anul 2012 un venit brut aferent activităților cu regim de reținere la sursă a impozitului în sumă de .x. lei și un venit net din activități independente în sumă de .x. lei;

- în baza acestei declarații, conform dispozițiilor art. 296²¹ alin. (1) lit. d) și lit. f), Capitolul II – Titlul IX² din Codul fiscal, organul fiscal a procedat la determinarea contribuției sociale de sănătate anuală prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului de .x. lei, întocmind în acest sens Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./16.12.2014, prin care s-au stabilit diferențe de contribuții stabilite în plus rezultate din regularizarea situației în sumă de .x1. lei.

Afirmația contestatarului că organul fiscal nu era competent să stabilească CASS în sumă de .x2. lei pentru veniturile din contractul de agent pe semestrul I 2012 este neîntemeiată și nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, având în

vedere că la baza regularizării CASS au stat veniturile declarate de domnul .X. în 2013, iar la termenul depunerii declarației privind veniturile realizate în 2012 prevăzut de lege, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal revenea ANAF.

A accepta faptul că Casa de sănătate ar fi fost obligată să regularizeze CASS în funcție de veniturile realizate de contribuabil în perioada ianuarie – iunie 2012, ar însemna că la termenul prevăzut de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru depunerea declarației privind venitul realizat, respectiv 25 mai 2013, contribuabilul ar fi trebuit să-și declare veniturile realizate în 2012 și la Casa de sănătate și la organul fiscal, când deja potrivit protocolului sus menționat toate documentele au fost predate către ANAF, ceea ce contravine prevederilor art. 83 din Codul fiscal.

De asemenea, contribuabilul nu face nicio referire la modul de calcul a CASS și nu depune niciun document din care să rezulte că pentru veniturile realizate în perioada ianuarie – iunie 2016 ar fi fost achitată contribuția aferentă acestei perioade la Casa de sănătate, fără ca organul fiscal să se țină cont de aceste plăți, în urma schimbării competenței de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii.

Nici argumentul invocat în susținerea contestației cu privire la calitate de angajat nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere că veniturile din activitatea desfășurată de contestatar sunt impozabile cu CASS indiferent de faptul că persoana ce le realizează are sau nu are calitatea de angajat, dispozițiile legale în vigoare în 2012 nu conțin nicio prevedere privind exceptarea de la plata CASS pentru angajați.

Având în vedere cele prezentate, organul de soluționare constată că, în mod legal a fost stabilită în sarcina domnului .X. suma totală de .x1. lei, cu titlu de contribuție către FNUASS, motivațiile și argumentele contribuabilului nefiind de natura a schimba conținutul Deciziei de impunere contestată.

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 .x1. lei, drept pentru care contestația domnului .X. urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 296¹⁸ alin. (3), art. 296²¹ alin. (1) lit. c) și lit. f) și alin. (2), art. 296²² alin. (2) și alin. (4), art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 211 alin. (1), art. 215, art. 256 alin. (1) și art. 257 alin. (1), alin. (2) și alin. (3) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației 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, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba, cu privire la diferența de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultată din regularizarea anuală, stabilite în plus în sumă de .x2. lei.

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.