

DECIZIA nr. 110/24.02.2014
privind solutionarea contestatiei formulata de **X**
inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x/02.08.2013

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice sector 3 cu adresa nr. x/25.07.2013, inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x/02.08.2013, cu privire la contestatia formulata de contribuabila **X**, cu domiciliul in Bucuresti, str. DGS nr. , sector 3.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de 04.07.2013 si inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. x/09.07.2013, il reprezinta Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate pe anul 2013 nr. x/27.05.2013, comunicata in data de 10.06.2013, prin care s-au stabilit plati anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate in suma de y lei.

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art.209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabilul **X**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, doamna **X** considera ca in mod nelegal si netemeinic s-a dispus retinerea contributiilor de asigurari de sanatate prin actul administrativ fiscal nr. x/27.05.2013, din urmatoarele motive:

OUG nr.158/2005 stabileste ca persoanele autorizate sa desfasoare activitati independente au calitatea de asigurat pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate si au obligatia sa calculeze si sa vireze la FNUASS in cota de 0,85% aplicata asupra veniturilor supuse impozitului pe venit.

Conform art.1 si art.3 din OUG nr.221/2000 avocatii dispun de un sistem unic propriu si autonom de pensii si alte drepturi de asigurari sociale gestionat de Casa de Asigurari a Avocatilor din Romania si platesc o contributie de asigurari sociale in acest sistem.

Prevederile OUG nr.158/2005 nu sunt aplicabile avocatilor, situatie similara militarilor si functionarilor publici cu statut special care nu sunt asigurati in sistemul public de pensii.

La data intrarii in vigoare a OUG nr.158/2005, contributia de asigurari sociale platita catre bugetul asigurarilor sociale de stat se diminueaza cu noua cota de contributie de concedii si indemnizatii, prin urmare intentia legiuitorului nu a fost sporirea sarcinii para-fiscale a asiguratilor, ceea ce ar face ca acest act normativ sa fie neconstitucional si neconventional.

Neavand incheiat contract de asigurare cu Casa de asigurari de sanatate a mun. Bucuresti este firesc sa nu se nasca in sarcina sa obligatia de plata a unor contributii catre aceasta, la art.211 alin.1 din Legea nr.95/2006 stabilindu-se ca dobandirea calitatii de asigurat se face in baza unui contract de asigurare si nu "ope legis", chiar daca obligatia asigurarii este legala, plata fiind obligatorie pentru cei care au incheiat contract

Pg. 1/6

de asigurare, potrivit art.208 alin.3 din lege, concluzie sustinuta si de alte dispozitii din Legea nr.95/2006.

Contestatară invoca și prevederile HG nr. 972/2006 privind aprobarea Statului CNAS privind drepturile și obligațiile asiguratului, dreptul de a fi informat asupra serviciilor de care beneficiază, nivelul contribuției, modalitățile de plată fiind stabilit expres ca persoanele care nu au încheiat un contract nu au dreptul la informare.

Dacă ar fi fost obligatorii contribuțiile, implicit mecanismul de funcționare ar fi trebuit să fie independent de plată acestora, situație în care există persoane care beneficiază de servicii medicale chiar dacă nu fac dovada calității de asigurat, dar și persoane care nu se încadrează în enumerarea legală și nu beneficiază de servicii medicale.

În concluzie, contestatară solicită desființarea deciziei de impunere ca lipsită de temei legal și emiterea unei noi decizii fără CASS, deoarece nu are calitate de asigurat al Casei de asigurări de sănătate București și nu este stabilit niciun raport juridic.

II. Prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/27.05.2013, organele de impunere ale Administrației Finanelor Publice sector 3 au comunicat contribuabilei plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în suma de y lei.

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

Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat legal la emiterea deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 privind venituri din exercitarea profesiei de avocat, în condițiile în care, pe de-o parte participarea la sistemul public de asigurări sociale de sănătate este obligatorie pentru toți cetățenii români cu domiciliul în România, iar pe de alta parte, la baza stabilirii plăților anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate a stat declarația privind veniturile realizate pentru anul 2012 depusă de contribuabilă

In fapt, prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/27.05.2013, contestată, Administrația Finanelor Publice sector 3 a stabilit, conform art. 296²⁴ alin. (2) din Codul fiscal, în sarcina contribuabilei plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în suma de y lei, repartizate pe termene de plată astfel: 25.03.2013 – y1 lei; 25.06.2013 – y2 lei; 25.09.2013 – y3 lei; 25.12.2013 – y4 lei.

La baza stabilirii plăților anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate a stat declarația privind realizate pentru anul 2012 – cod 200, înregistrată la organul fiscal sub nr. x/27.05.2013, prin care contribuabilă a declarat următoarele:

- Venit brut estimat	lei;
- Cheltuieli deductibile estimate	lei;
- Venit net estimat	z lei.

Contestatară susține că nu datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită de organul fiscal întrucât nu are calitatea de asigurat neavând contract cu Casa de Asigurări de Sănătate.

In drept, potrivit art. 296 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Codul fiscal:

“**Art. 296²¹** - (1) Urmatoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii si la cel de asigurari sociale de sanatate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internationale la care România este parte, dupa caz:
(...)

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; (...);

f) persoanele care realizeaza venituri, în regim de retinere la sursa a impozitului pe venit, din activitati de natura celor prevazute la art. 52 alin. (1) si din asocierile fara personalitate juridica prevazute la art. 13 lit. e); (...).”

“**Art. 296²²** - (1) **Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) este venitul declarat**, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig; contribuabilii al căror venit rămas după deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestui venit, respectiv valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim menționat, nu datorează contribuție de asigurări sociale.”

Excepții specifice

“**Art. 296²³** - (1) Persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. g), art. 52 alin. (1) lit. d), art. 71 lit. d), precum și cele care realizează venituri din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e) nu datorează contribuție de asigurări sociale.

(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. 296²¹ 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. 296²⁴ - (1) **Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și lit. g) sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale.**

(2) În cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, plățile anticipate prevăzute la alin. (1) se stabilesc de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/declarației privind venitul realizat, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, sau pe baza normelor de venit, potrivit prevederilor prevăzute la art. 83. În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1).

(3) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) se evidențiază lunar, iar plata acestei contribuții se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

(4) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și g) se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, pentru cei de la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și, respectiv, semestrial, în două rate egale, până la data de 25 septembrie inclusiv și 25 noiembrie inclusiv, pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. g).

(5) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) și h) datorează contribuții sociale individuale în cursul anului, sub forma plăților anticipate, plătitorii de venituri având obligația calculării, reținerii și virării sumelor respective în conformitate cu prevederile art. 52 și art. 74 alin. (4), după caz.

(5¹) Plătitorii de venit calculează, rețin și virează contribuțiile sociale numai pentru persoanele fizice care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 296²¹ 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.”

În speta devin incidente dispozițiile art. 211 și art. 257 Legea nr. 95/2006 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) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote (...), care se aplică asupra:

(...);

b) veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit, (...).”

Fata de cadrul legal invocat se retine ca, in cazul contribuabililor care realizeaza venituri dintr-o activitate independenta, in speta venituri din profesii libere se datoreaza contributi de asigurari sociale de sanatate, sub forma de plăți anticipate efectuate în cursul anului, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere, luând ca baza de calcul venitul anual realizat pe anul precedent sau venitul estimat pentru anul curent, în situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat pentru anul curent, potrivit regulilor privind modul de stabilire a platilor anticipate prevăzute la art. 82 din Codul fiscal.

În decizia de impunere emisă de organul fiscal, baza de calcul reprezentată de venitul declarat este evidențiată lunar, iar plata contribuției se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

În speta, prin declarația privind veniturile realizate pe anul 2012 – cod 200, înregistrată la organul fiscal sub nr. x/27.05.2013, doamna X a declarat un venit net realizat din profesii libere, respectiv din activitatea de avocatura, în suma de z lei.

În baza declarației depuse de contribuabilă, aplicând dispozițiile art. 296²⁴ din Codul fiscal, Administrația Finanelor Publice sector 3 a emis Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/27.05.2013, prin care a stabilit plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în suma de y lei, calculate la o bază de calcul de z lei și repartizate în 4 rate egale, câte y lei pe fiecare trimestru, având termene de plată până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

Astfel, contribuabila are obligația de a efectua plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013, în patru rate egale, respectiv până la data de 25 martie, 25 iunie, 25 septembrie și 25 decembrie 2013, în suma de 594 lei pentru fiecare trimestru al anului, pe baza venitului net estimat declarat.

Din modul de stabilire a platilor anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate privind venitul din profesii libere pe anul 2013 rezulta că acestea au fost stabilite legal, iar modalitatea de repartizare pe termene de plată a fost efectuată corect, în conformitate cu alin. 4 al art. 296²⁴ din Codul fiscal, coroborat cu art. 82 din același act normativ.

Se constata faptul ca organul fiscal a respectat aceste prevederi prin emiterea deciziei de impunere pentru plati anticipate aferente anului 2013, pe baza veniturilor declarate de contribuabila insasi prin depunerea declaratiei privind venitul anual realizat pe anul 2012.

Prin urmare, nu poate fi retinut argumentul contestatarei privind nedatorarea contributiei de asigurari sociale de sanatate stabilita prin decizia de impunere, pe motiv ca nu are contract de asigurare cu Casa de Asigurari de Sanatate, intrucat legiuitorul a prevazut, atat categoriile de venituri pentru care se datoreaza contributia de asigurari sociale de sanatate, intre care veniturile din profesii libere, pentru care exista obligatia platii acestei contributii, cat si persoanele exceptate de la plata acestora, exceptiile stipulate de Codul fiscal, iar stabilirea contributiei a avut la baza declaratia depusa, asa cum stipuleaza art. 296²⁴ din Codul fiscal.

Se retine ca organul fiscal a procedat legal la emiterea deciziei de impunere contestate, stabilind platile anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate pe baza declaratiei privind veniturile realizate in anul 2012, depusa sub nr. x/27.05.2013.

Dispozitiile legale prevazute de Legea nr. 95/2006 instituie obligatia platii contributiei la asigurarile sociale de sanatate pentru toti cetatenii ce au domiciliul in Romania si care realizeaza anumite categorii de venituri si nu numai a celor ce nu au contract de asigurare. Incheierea contractului de asigurare, este urmare obligatiei platii contributiei, asa cum rezulta din art. 208 alin. (3) din Legea nr. 95/2006:

“(3) Asigurările sociale de sănătate sunt obligatorii și funcționează ca un sistem unitar, iar obiectivele menționate la alin. (2) se realizează pe baza următoarelor principii:

- a) alegerea liberă de către asigurați a casei de asigurări;**
- b) solidaritate și subsidiaritate în constituirea și utilizarea fondurilor;**
- c) alegerea liberă de către asigurați a furnizorilor de servicii medicale, de medicamente și de dispozitive medicale, în condițiile prezentei legi și ale contractului-cadru;**
- d) descentralizarea și autonomia în conducere și administrare;**
- e) participarea obligatorie la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru formarea Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;**
- f) participarea persoanelor asigurate, a statului și a angajatorilor la managementul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;**
- g) acordarea unui pachet de servicii medicale de bază, în mod echitabil și nediscriminatoriu, oricărui asigurat;**
- h) transparența activității sistemului de asigurări sociale de sănătate;**
- i) libera concurență între furnizorii care încheie contracte cu casele de asigurări de sănătate”.**

Prin urmare, lipsa contractului cu casa de asigurare de sanatate din Romania nu poate constitui o imprejurare pentru neparticiparea obligatorie la plata contributiei de asigurari sociale de sanatate, intrucat prevederile legale citate referitoare la obligativitatea participarii la sistem s-ar transforma intr-o obligatie pur potestativa (si voluero) pentru contribuabili, fiind suficient simplul refuz al acestora pentru a inlatura de la aplicarea dispozitiei legale exprese ceea ce, evident, nu poate fi acceptat.

Se retine ca organul fiscal a procedat legal la emiterea deciziei de impunere contestate, stabilind platile anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate pe baza declaratiei privind veniturile realizate in anul 2012, depusa de contribuabila la Administratia Finantelor Publice sector 3.

În concluzie, se reține ca plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în suma de y lei înscrise în Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. x/27.05.2013 au fost stabilite de către organele de impunere ale Administrației Finanelor Publice sector 3 conform reglementărilor legale în materie, motiv pentru care contestația contribuabilei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la invocarea plății duble a contribuției, atât în sistemul propriu de asigurări sociale gestionat de Casa de Asigurări a Avocaților din România, cât și în sistemul de asigurări sociale de stat, gestionat de Casa de Asigurări de Sănătate, din compararea dispozițiilor Legii nr. 51/1995, ale OUG nr. 221/2000 și ale Statutului Casei de Asigurări a Avocaților, pe de o parte, și a dispozițiilor Legii nr. 95/2006, de cealaltă parte, se constată că cele două sisteme de asigurări sociale vizează drepturi diferite, neexistând o suprapunere între acestea.

Astfel, Legea nr. 95/2006 reglementează accesul asiguraților la un pachet de servicii medicale de bază, minim, în scopul realizării obligației statului, prevăzută de art. 34 din Constituție, de a garanta dreptul la ocrotirea sănătății, în timp ce Legea nr. 51/1995 și celelalte reglementări subsecvente instituie un sistem propriu, unic și autonom prin intermediul căruia sunt stabilite și acordate pensii și alte drepturi de asigurări sociale (sub forma de indemnizații sau ajutor social) persoanelor aparținând exclusiv categoriei profesionale a avocaților și urmașilor acestora.

În același sens s-a pronunțat și Curtea Constituțională prin Decizia nr.307/2013.

În ceea ce privește invocarea celorlalte dispoziții legale, respectiv OUG nr.158/2005 privind concedii și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate care se achită bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate și cele vizând situațiile în care persoanele au dreptul de a beneficia de servicii medicale, drepturile și obligațiile, tipurile de servicii etc. se reține că acestea nu sunt incidente speței, întrucât nu privesc stabilirea obligațiilor fiscale de plată în sarcina contribuabilei, astfel încât este nejustificată motivația contestației cu privire la aceste aspecte.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 296²¹ - art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.208, art. 211 și art. 257 Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare și art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de contribuabilul X împotriva Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. x/27.05.2013 emisă de Administrația Finanelor Publice sector 3 pentru suma de y lei, reprezentând plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate pe anul 2013.

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

