

DECIZIE nr. 4262/11.10.2018

privind soluționarea contestației formulată de d-na. X X -X , înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /22.06.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș – Serviciul Registru Contribuabili Declarații Fiscale Persoane Fizice cu adresa ... /13.06.2018, înregistrată la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /22.06.2018, asupra contestației formulate de

d-na. X X -X ,

CNP: ...

cu domiciliul în Timișoara, str. ... Col. ... , nr. Jud. Timiș

înregistrată la Serviciul Registru Contribuabili Declarații Fiscale Persoane Fizice sub nr. TMG_REG ... /19.04.2018 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /22.06.2018.

Petenta X X -X formulează contestație împotriva Deciziei privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2014 nr. ... /08.03.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș, prin care s-a stabilit în sarcina petentei contribuția de asigurări sociale aferentă veniturilor din profesii libere în sumă de ... lei.

Contestația a fost semnată de petentă, în conformitate cu art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziei contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (decizia de impunere fiindu-i comunicată petentei la data de 14.03.2018).

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Prin contestația formulată, petenta solicită admiterea acesteia cu consecința anulării deciziei de impunere atacată, în opinia sa aceasta fiind netemeinică și nelegală, în considerarea următoarelor motive:

Urmare Notificării nr. ... /15.11.2017, petenta s-a prezentat la sediul autorității fiscale, prezentându-și situația fiscală, astfel la data de 12.12.2017 cu adresa nr. ... , pe lângă punctul de vedere au fost depuse și „documente doveditoare relevante (...), respectiv Contractul de asigurarea socială nr. ... /09.04.2013 încheiat cu titularul și administratorul fondului de pensii, respectiv CASA NAȚIONALĂ DE PENSII PUBLICE – CASA DE PENSII A JUDEȚULUI TIMIȘ, împreună cu Notificările referitoare la modificarea cadrului legal

privind venitul asigurat pe fiecare an în parte în perioada 2013 – 2017, așa cum prevede Legea pensiilor nr. 263/2010 și Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003 și Legea nr. 227/2015 cu modificările în perioadă.”

Petenta arată faptul că, organul fiscal, pentru întreg anul fiscal 2014, nu a ținut cont de calitatea sa de asigurat la sistemul public de pensii și de sumele achitate în baza Contractului de asigurare încheiat conform Legii pensiilor nr. 263/2010, subliniind faptul că în decizia de impunere contestată, sunt înscrise aceleași valori, respectiv baza lunară de plată: ... lei, baza de impozitare anuală: ... lei și contribuția aferentă: ... lei.

În consecință, în considerarea celor arătate în contestație raportat la art. 139 alin. (3) și art. 148 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, petenta solicită a se constata că situația sa fiscală reprezintă o „excepție la obligația depunerii declarației 600, impunerea făcându-se de două ori în baza aceluiași prevederi legislative contrar opțiunii mele.”

II. Organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Timiș au emis Decizia privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2014, în considerarea dispozițiilor art. 296²² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 67 alin. (4¹) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, prin care în sarcina petentei s-a stabilit o contribuție de asigurări sociale aferentă anului 2014 în sumă de ... lei.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatoarei și prevederile legale în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile realizate în anul 2014, în condițiile în care prin efectul legii a devenit asigurată obligatoriu la sistemul public de pensii, indiferent dacă a încheiat un contract de asigurări sociale cu CNPP.

În fapt, conform declarației anuale de venit, doamna X X -X a realizat în anul fiscal 2013 un venit net din profesii libere, din activitățile „Servicii în cadrul practicii de insolvență” în sumă de ... lei și „Activități de contabilitate și audit financiar, consultanță” în sumă de ... lei, declarate prin formularul 200 „Declarație privind veniturile realizate din România”.

Ulterior, în cursul anului 2018, autoritatea fiscală a procedat la verificarea evidențelor fiscale în vederea impunerii din oficiu pentru contribuția de asigurări sociale datorate de persoanele fizice pentru perioada 01.07.2012 – 31.12.2015, procedura de impunere din oficiu demarând odată

cu emiterea notificării de nedepunere a declarațiilor D600 și finalizându-se prin emiterea deciziilor de impunere din oficiu D640.

Pe numele petentei a fost emisă și comunicată Decizia privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2014 nr. ... /08.03.2018 emisă de AJFP Timiș, contestată.

În drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 46 Definirea veniturilor din activități independente

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.

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; [...]

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.”

În conformitate cu art. 296²² din Legea nr.571/2003, alin.(1),coroborat cu punctul 32 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , persoanele care realizează **venituri mai mari decât 35 % din venitul mediu brut pe economie** sunt obligați să plătească contribuții de asigurări sociale de stat:

Normele metodologice

„32. Venitul declarat de contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) din Codul fiscal reprezintă un venit ales de către aceștia, cuprins între 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și echivalentul a de 5 ori acest câștig.

Încadrarea în categoria persoanelor obligate să se asigure se face în funcție de:

- **venitul realizat în anul precedent, rămas după scăderea din totalul veniturilor încasate a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, raportat la numărul lunilor de activitate din cursul anului, în cazul contribuabililor care desfășoară activități impuse în sistem real;**

- **venitul estimat a se realiza potrivit art. 81 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul contribuabililor care încep activitatea în cursul anului.**

„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.**

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. [...]**

(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: [...]**

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

a¹) 31,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,8% pentru contribuția datorată de angajator;(până la 30.09.2014)

a¹) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;” (din 01.10.2014)

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 6 alin (1) pct. IV din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art.6 (1) **În sistemul public de pensii sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:**

IV. persoanele care realizează, în mod exclusiv, un venit brut pe an calendaristic echivalent cu cel puțin de 4 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și care se află în una dintre situațiile următoare:

a) administratori sau manageri care au încheiat contract de administrare ori de management;

b) membri ai întreprinderii individuale și întreprinderii familiale;

c) persoane fizice autorizate să desfășoare activități economice;

d) persoane angajate în instituții internaționale, dacă nu sunt asigurații acestora;

e) alte persoane care realizează venituri din activități profesionale;”

„Art.11 (1) **Persoanele prevăzute la art. 6 alin. (1) pct. IV care au cel puțin vârsta de 18 ani sunt obligate să se asigure pe baza declarației individuale de asigurare.**

(2) Declarația individuală de asigurare se depune în termen de 30 de zile de la data încadrării în situația prevăzută la alin. (1) la casa teritorială de pensii competentă, în funcție de domiciliul sau reședința persoanei.

(3) **Venitul lunar asigurat pentru persoanele menționate la alin. (1) este cel stabilit prin declarația individuală de asigurare și nu poate fi mai mic decât suma reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și mai mare decât valoarea corespunzătoare a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.”**

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că **persoanele fizice care realizează venituri din activități independente au calitatea de contribuabili la sistemul public de pensii** dacă nu realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, venituri din pensii și venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, dacă nu se încadrează în categoria persoanelor asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale neintegrate în sistemul public de pensii, care nu au obligația asigurării la sistemul public de pensii și dacă nu au calitatea de pensionari ai acestor sisteme.

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, în cazul persoanelor care realizează venituri din activități independente, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale o reprezintă **venitul realizat în anul precedent, rămas după scăderea din totalul veniturilor încasate a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, raportat la numărul lunilor de activitate din cursul anului.**

De asemenea, se reține că persoanele obligate să se asigure în sistemul public de pensii, depun anual la organul fiscal competent, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se stabilesc plățile anticipate cu ti-

tlu de contribuții de asigurări sociale, Declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, formular 600, prevăzută în Ordinului nr.874/2012 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a "Declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii".

Potrivit anexei 3 "Instrucțiuni de completare a formularului "Declarație privind venitul asigurat la sistemul public de pensii", cod 14.13.03.03" se specifică:

„În conformitate cu prevederile art. 296²¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (Codul fiscal), declarația se completează și se depune de către persoanele care au calitatea de contribuabili la sistemul public de pensii, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz, respectiv:

- 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;*
- [...]*

Capitolul III - Venit baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale
Venitul bază de calcul 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. [...]

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- în anul 2013 contribuabila a realizat un venit net din profesii libere, din activitățile „Servicii în cadrul practicii de insolvență” în sumă de ... lei și „Activități de contabilitate și audit financiar, consultanță” în sumă de ... lei, declarate prin formularul 200 „Declarație privind veniturile realizate din România”;

- în anul 2014 contribuabila a realizat un venit un venit net din profesii libere, din activitățile „Servicii în cadrul practicii de insolvență” în sumă de 12.288 lei și „Venit din expertiza contabilă și tehnică” în sumă de 6.632 lei, declarate prin formularul 200 „Declarație privind veniturile realizate din România”;

- organul fiscal a procedat la stabilirea contribuției sociale lunare prin emiterea Deciziei privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2014 nr. ... /08.03.22018, rezultând contribuții sociale de plată în sumă totală de ... lei aferente anului 2014.

Conform art. 16 din Legea 340/2013 privind bugetul asigurărilor sociale de stat pe anul 2014, câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014 s-a stabilit în sumă de ... lei,

astfel organul fiscal a luat ca bază de calcul lunar 35% din câștigul salarial mediu brut și anume ... lei.

(... lei * 35% = ... lei) .

Conform documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că Doamna X X -X a realizat în anul 2013 un venit net în sumă de ... lei (... lei + ... lei), venit care depășește plafonul determinat prin înmulțirea procentului de 35% cu câștigul salarial mediu brut și a fost **persoană fizică ce se încadrează în categoria asiguraților obligatoriu în sistemul public de pensii** având obligația **să se asigure în sistemul public de pensii și să depună până la 31 ianuarie 2014** formularul 600.

Contribuabila, prin autorizarea activității desfășurate și prin realizarea veniturilor în cuantumul declarat, a devenit asigurată prin efectul legii la sistemul public de pensii, cu toate drepturile și obligațiile ce decurg din aceasta – declararea venitului asigurat la sistemul public de pensii, efectuarea de plăți anticipate etc.

Calitatea de asigurat astfel dobândită, nu înlătură dreptul persoanei fizice de a se asigura în sistemul public de pensii în baza unui contract de asigurare socială, în vederea completării venitului asigurat utilizat la calculul acestei categorii de pensie.

Având în vedere cele redate anterior, se reține că însuși legiuitorul a făcut distincție între cele două categorii de asigurați, respectiv asigurați prin efectul Codului fiscal, ca urmare a desfășurării unei activități independente autorizate și asigurați prin încheierea de Contracte de asigurare cu Casa de Pensii Publice.

Ca atare, încheierea de către petentă a Contractului de asigurare cu Casa Județeană de Pensii, nu o exonerează pe dna. X X -X de plata contribuției datorate de aceasta în calitatea de asigurat ce decurge din faptul că realizează venituri din profesii libere, din activitățile „Servicii în cadrul practicii de insolvență” și respectiv „Activități de contabilitate și audit financiar, consultanță” dintr-o activitate autorizată de către organul fiscal. Contribuția achitată la CNPP în anul 2014 va fi valorificată la stabilirea elementelor necesare determinării pensiei, potrivit legii.

Se reține că, în același sens este și punctul de vedere exprimat de Direcția Generală de Asistență pentru Contribuabili din cadrul A.N.A.F. la 22.05.2018, existent în fotocopie la dosarul cauzei.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că petenta datorează suma de ... lei stabilită prin privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2014 nr. ... /08.03.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș pentru anul 2014, indiferent dacă a încheiat un contract de asigurări sociale cu CNPP - filiala Timiș; în siste-

mul public de pensii, pe bază de contract de asigurare socială, se poate asigura orice persoană care dorește să se asigure sau care dorește să își completeze venitul asigurat, în acest sens fiind dispozițiile art. 6 alin. 2 din Legea nr. 263/2010 **privind sistemul unitar de pensii publice:**

“(2) Se pot asigura în sistemul public de pensii, pe bază de contract de asigurare socială, în condițiile prezentei legi, avocații, personalul clerical și cel asimilat din cadrul cultelor recunoscute prin lege, neintegrate în sistemul public, precum și orice persoană care dorește să se asigure, respectiv să își completeze venitul asigurat.”

Referitor la afirmațiile petentei în legătură cu solicitarea unui certificat fiscal „începând cu luna septembrie 2017” care nu i-a fost eliberat decât la data de 06.03.2018 (nr. 9360), învederăm că în cauza ce face obiectul analizei legalității emiterii deciziei de impunere contestată, emiterea sau neemiterea unui **certificat de atestare fiscală** nu are nicio relevanță – cadrul legal de emisie al acestuia fiind Ordinul nr. 3654/2015 privind aprobarea procedurii de eliberare a certificatului de atestare fiscală, a certificatului de obligații bugetare, precum și a modelului și conținutului acestora – act normativ care nu este incident cauzei deduse judecătii, respectiv dacă petenta datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile realizate în anul 2014, în condițiile în care prin efectul legii a devenit asigurată obligatoriu la sistemul public de pensii, chiar dacă a încheiat un contract de asigurări sociale cu CNPP.

În ceea ce privește temeiurile de drept pe care petenta le invocă în contestația formulată, învederăm că invocarea acestora se face în mod generic, petenta făcând trimitere la Legea pensiilor nr. 263/2010, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fără însă a indica articolul care în opinia sa nu ar fi fost respectat de autoritatea fiscală; singurele articole indicate fiind art. 139 alin. 3 și art. 148 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, care însă nu pot fi luate în considerare în soluționarea contestației, în virtutea principiului general de drept *tempus regit actum*, având în vedere că în cauza dedusă judecătii este vorba de anul fiscal 2014, iar Legea nr. 227/2015 este în vigoare de la 01.01.2016.

Prin urmare, în raport de dispozițiile legale în vigoare și de documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că în mod legal organele fiscale au stabilit în sarcina petentei suma de ... lei reprezentând contribuție de asigurări sociale aferentă anului 2014, așa cum s-a demonstrat în cele ce preced neavând relevanță faptul că petenta a încheiat un contract de asigurare socială cu CNPP, contestația formulată împotriva Deciziei privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2014 nr. ... /08.03.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș, urmând a fi respinsă ca neîntemeiată în baza prevederilor art.

279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“11.1. 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;**”.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu dispozițiile art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE :

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulată împotriva Deciziei privind stabilirea din oficiu a contribuției de asigurări sociale pentru persoane fizice pe anul 2014 nr. ... /08.03.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș, pentru suma de ... **lei** reprezentând contribuție de asigurări sociale aferentă anului 2014.

- prezenta decizie se comunică la:

- d-na X X - X

- AJFP Timiș, cu respectarea pct. 7.6 din

O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,