



MINISTERUL FINANTELOR  
DIRECȚIE  
**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 319 97 54  
Fax : + 021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 230 / 2016**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**.X. SA din București,**  
**înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor**  
**din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr. A – SLP 622/24.03.2016**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr. .X./22.03.2016, cu privire la contestația formulată de **.X. SA**, având sediul social în .X., str. .X., cod unic de înregistrare RO .X., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. .X., împotriva Deciziei de impunere nr. F – .X./30.12.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F – .X./30.12.2015, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

.X. SA figurează la poziția .X. din Lista marilor contribuabili care sunt administrați de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, din Anexa nr.1 la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3702/2015.

Societatea contestă suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată .X. lei
- dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .X. lei
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .X. lei
- contribuția de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională .X. lei

- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale .X. lei
- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale .X. lei
- contribuția de asigurări de șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională .X. lei
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de șomaj .X. lei
- penalități de întârziere aferente contribuției de șomaj .X. lei

Contestația a fost depusă la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, la data de 11.02.2016, așa cum reiese din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației anexată la dosarul cauzei, în termenul prevăzut de art.270 alin.1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, față de data de 15.01.2016, data primirii de către societatea contestatară a actelor administrative contestate, așa cum rezultă din mențiunea olografă a societății de pe Decizia de impunere nr..X./30.12.2015, aflată în copie la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.1 și art. 272 alin.5 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este învestită să soluționeze contestația formulată de .X. SA din București (numită în continuare .X. sau societatea).

***1. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F – .X./30.12.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F – .X./30.12.2015 întocmit de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, .X. susține următoarele :***

**1. Nelegalitatea raportului de inspecție fiscală** pe considerentul depășirii duratei maxime prevăzută de lege pentru efectuarea inspecției fiscale la marii contribuabili. Intervenția prescripției dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale aferente anilor 2007 și 2008.

În susținerea contestației, .X. menționează faptul că durata totală a controlului a fost de 3 ani și 9 luni, fără a exista perioade de amânare sau suspendare, astfel că prelungirea inspecției fiscale este nejustificată. Drept consecință, organele de inspecție fiscală au calculat în mod nelegal accesorii pentru perioada 2012 – 30.11.2015, cuantumul acestora fiind considerabil.

Astfel, societatea consideră, în primul rând, că inspecția fiscală a fost efectuată cu încălcarea flagrantă a prevederilor art.92 alin.2 lit.b și art.104 din Codul de procedură fiscală, vătămarea sa evidentă constând în faptul că a fost încălcat principiul minimei afectări a activității contribuabilului, dar și că s-a tergiversat emiterea actelor de impunere fapt ce a condus la stabilirea în sarcina sa a unor accesorii pentru o durată de aproximativ 3 ani.

Mai mult, societatea menționează și faptul că „inspecția fiscală a fost întreruptă” pentru o perioadă de aproximativ doi ani și chiar după reluarea formală a controlului, verificarea efectivă a început după aproximativ 5 luni.

În al doilea rând, societatea consideră că perioada maximă pentru care poate interveni suspendarea termenului de prescripție este de 6 luni, perioada maximă alocată verificării în cazul marilor contribuabili, după această perioadă prescripția reîncepând să curgă, astfel că în cauză aceasta s-a împlinit în iulie 2013, respectiv iulie 2014. În consecință, societatea solicită constatarea faptului că obligațiile fiscale principale și accesorii au fost stabilite în mod nelegal.

În al treilea rând, .X. consideră că depășirea perioadei de efectuare a inspecției fiscale este culpa exclusivă a organelor de inspecție fiscală, astfel că accesorii stabilite pentru perioada 12.09.2012 – 30.11.2015 ar trebui anulate.

În al patrulea rând, societatea precizează că în aceeași perioadă o altă echipă de inspecție a efectuat un control la un mare contribuabil cu activitate similară, finalizând verificarea cu validarea tratamentului fiscal aplicat de contribuabil taxei pe valoarea adăugată și contribuțiilor sociale individuale, tratament invalidat în cazul .X.. În consecință, având în vedere principiul aplicării unitare a legii, societatea solicită organelor de soluționare a contestației constatarea netemeinicii celor stabilite de echipa de inspecție fiscală.

## 2. Nelegalitatea impunerii societății la plata taxei pe valoarea adăugată suplimentară pentru perioada 01.10.2007 – 31.12.2011 în valoare de .X. lei și a accesoriilor aferente

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată pentru onorariul aferent serviciilor de instrumentare daune pentru polițe în sistem *Carte verde* și *AMCS*, societatea apreciază că în mod eronat organele de inspecție fiscală au asimilat serviciile de gestionare și soluționare a cererilor de despăgubire cu serviciile prestate de consultanți, ingineri, juriști și avocați.

Astfel, în mod eronat organele de inspecție fiscală au invocat principiile privind încadrarea din punct de vedere al teritorialității taxei pe valoarea adăugată pentru servicii de lichidare și evaluare daună detaliate în Ghidul 741 al Guvernului Marii Britanii, întrucât acestea nu sunt aplicabile speței, nefiind un punct de vedere emis de legiuitorul român și nici considerente exprimate de jurisprudența europeană care face corp comun cu legislația în materia taxei pe valoarea adăugată.

Mai mult, în ceea ce privește .X. serviciile de gestionare și soluționare a cererilor de despăgubire nu sunt realizate nici de lichidatori de daune, nici de evaluatori de daune, ci sunt prestate de societăți de asigurare care sunt autorizate de .X. să soluționeze pe cont propriu pagubele materiale cauzate de accident, fiind răspunzătoare pentru motivul și cuantumul plăților efectuate pentru soluționarea daunelor.

Prin contestația formulată, societatea precizează și faptul că organele de inspecție fiscală au invocat în mod discreționar clarificările aduse de Guvernul Marii Britanii fapt ce a condus la nelegalitatea și netemeinicia constatărilor cuprinse în raportul de inspecție fiscală referit la asimilarea serviciilor prestate cu cele ale consultanților, inginerilor, juriștilor și avocaților.

În susținerea punctului său de vedere, societatea invocă jurisprudența din cauzele C – 167/95, C – 145/96 sau C – 401/06 ale Curții de Justiție a Uniunii Europene.

În aceste cauze, s-a statuat faptul că activitatea de gestionare și soluționare a unui dosar de daună trebuie asimilată serviciilor prestate de un arbitru sau de un executor testamentar întrucât societatea corespondentă soluționează un litigiu între două părți, în mod echitabil, gestionează dosarul de daună, realizează o gamă de operațiuni materiale sau juridice, evaluează și se ocupă de plata asigurării. În consecință, activitatea desfășurată de societatea corespondentă nu poate fi asimilată celei prestate de avocați, la această concluzie ajungând și Curtea Federală a Germaniei, într-o speță similară.

De asemenea, societatea susține că serviciile de gestionare și soluționare a cererilor de despăgubire realizate de societățile corespondente în beneficiul .X. presupun activități multiple ce nu trebuie analizate în mod individual, ci ca un tot unitar reprezentat de serviciul complex de administrare de daună. Mai mult, societatea are încheiate parteneriate cu 26 societăți din afara României, cea mai mare parte fiind societăți de asigurări, astfel că pot presta doar servicii specifice asigurărilor și nu servicii de consultanță.

În consecință, având în vedere argumentele prezentate, societatea solicită constatarea nelegalității stabilirii în sarcina sa a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 1.403.236 lei, pentru perioada 2007 – 2009, pe considerentul că serviciile de gestionare și soluționare a cererilor de despăgubire s-ar califica drept servicii similare celor de consultanți, ingineri, juriști sau avocați.

În ceea ce privește scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiuni de asigurare și/sau reasigurare, societatea consideră că analiza efectuată de organele de inspecție fiscală s-a bazat pe o analiză superficială a stării de fapt, astfel că decizia acestora este netemeică și nelegală.

În susținerea contestației, .X. invocă și jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene (Cauza C – 472/03 Arthur Andersen, Cauza C – 240/99 Skandia, Cauza C – 8/01 Taksatorringen), precum și Notele explicative din Documentul de informare TAXUD/2414/08 emis de Departamentul de

Impozitare și Uniune Vamală din cadrul Comisiei Europene, potrivit cărora serviciile de gestiune și soluționare a cererilor de daună sunt servicii specifice și esențiale serviciilor de asigurare. În consecință, chiar dacă societățile comerciale corespondente „sunt recompensate de către .X. pentru serviciile de gestionare și soluționare” și își recuperează costurile cu acestea, își asumă toate riscurile ce decurg din această activitate, fiind răspunzătoare atât în fața deținătorilor de polițe, cât și în fața .X. pentru motivul și cuantumul plăților efectuate. Mai mult, societatea consideră că serviciile prestate de societățile corespondente în beneficiul său „sunt imperioase și obligatorii serviciului de asigurare prestat de .X.”. De asemenea, pentru gestionarea și soluționarea cererilor de despăgubire, societățile corespondente sunt autorizate să acționeze în numele .X., fapt ce le permite să aprobe sau să respingă și să soluționeze cererile de despăgubire, având dreptul de a soluționa pe cont propriu pagubele materiale cauzate de producerea evenimentului asigurat, fiind răspunzătoare pentru motivul și cuantumul plăților efectuate.

Totodată, potrivit jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, împrejurarea că un broker sau un agent de asigurări nu are o relație directă cu părțile unui contract de asigurare sau reasigurare, ci numai una indirectă, prin intermediul unei persoane impozabile care este ea însăși în relație directă cu părțile, nu poate conduce la neaplicarea scutirii de plata taxei pe valoarea adăugată.

În concluzie, având în vedere toate argumentele prezentate, societatea apreciază că deși societățile corespondente nu sunt parte din contractele de asigurare, au o relație directă cu .X., prin intermediul acordurilor bilaterale, acestea subrogându-se în drepturile și obligațiile .X. cu privire la gestionarea și soluționarea cererilor de despăgubire. Acest fapt are drept consecință considerarea serviciilor de gestionare și soluționare a cererilor de despăgubire prestate de societățile corespondente, în baza acordurilor încheiate cu .X. ca reprezentând servicii specifice și esențiale serviciilor de asigurare și, prin urmare, sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată, fără drept de deducere.

Pe cale de consecință, având în vedere toate argumentele prezentate, societatea solicită ca organul de soluționare a contestației să constate nelegalitatea impunerii în sarcina sa a taxei pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de .X. lei și, pe cale de consecință, să dispună anularea în parte a deciziei de impunere și constatarea nelegalității raportului de inspecție fiscală.

### 3. Nelegalitatea impunerii societății la plata contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați, pentru perioada .X. lei

Societatea consideră că în speță se pune problema de a stabili măsura în care contractele de agent încheiate .X. cu agenții de asigurate reprezintă contracte sau convenții cărora le sunt aplicabile prevederile

Ordonanței de urgență a Guvernului nr.82/2010 și dacă societatea avea obligația de a calcula, reține și vărsa contribuții individuale de asigurări sociale și de șomaj.

Față de această împrejurare, societatea apreciază că deși obligațiile părților se completează cu regulile generale din Codul civil, acestea totuși au o reglementare autonomă (Legea nr.32/2000) care derogă de la dreptul comun, având un regim juridic distinct. În consecință, contractele încheiate între profesioniști sunt reglementate de o lege specială, derogatorie. Astfel, contractele de agent nu sunt susceptibile de a fi încadrate în categoria contractelor sau convențiilor civile guvernate exclusiv de Codul civil. Mai mult, aceste aspecte sunt prevăzute și de legislația fiscală, respectiv Ordinul ministrului Finanțelor Publice nr.247/2012 privind procedura unitară pentru aplicarea prevederilor art. 52 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Concluzia .X. este că aceste contracte de agent, reglementate de Legea nr.32/2000 nu intră în sfera contractelor/convențiilor încheiate potrivit Codului civil, fapt ce are drept consecință inexistența obligației de achitare a contribuțiilor individuale de asigurări sociale și de șomaj pentru persoanele care încasază venituri în baza lor.

Mai mult, din analiza contractelor de agent, se poate observa faptul că raporturile dintre .X. și agenții de asigurare sunt reglementate de Legea nr.32/2000 privind societățile de asigurare și supravegherea asigurărilor, agenții fiind autorizați de societate să intermedieze contracte de asigurare cu terții, în numele și pentru .X.. De asemenea, agentul de asigurare, persoană fizică, poate desfășura activitatea de intermediere numai în momentul autorizării de către asiguratorul care l-a mandatat prin contractul de agent și numai după înregistrarea acestuia în Registrul intermediarilor în asigurări.

Având în vedere aspectele de mai sus, societatea solicită ca organul de soluționare a contestației să constate că aceste contracte nu se încadrează în categoria contractelor/convențiilor civile așa cum sunt acestea reglementate de Codul civil, astfel că pentru veniturile înregistrate de agenții de asigurări nu se datorează contribuție individuală de asigurări sociale și de șomaj.

În același sens s-a pronunțat și Ministerul Muncii, care prin adresa nr.26112/RG/2585/DAS/28.09.2015 a concluzionat că “legiuitorul a restrâns categoria de venituri [...] la venituri realizate din drepturi de autor și drepturi conexe și/sau venituri realizate din activități profesionale desfășurate în baza contractelor/convențiilor încheiate în baza Codului civil.”

În concluzie, societatea apreciază că aceste contracte de agent nu sunt guvernate de Ordonanța de urgență a Guvernului nr.82/2010, act normativ care se referă doar la contracte/convenții civile încheiate exclusiv în baza Codului civil, astfel că în mod nelegal organele de inspecție fiscală au obligat .X. să rețină și să declare contribuția la asigurările sociale pentru veniturile achitate agenților săi în perioada ianuarie – decembrie 2011, în sumă valoare de .X. lei și a accesoriilor aferente.

În ceea ce privește contribuțiile individuale de asigurări sociale calculate, reținute și declarate de societate pentru perioada septembrie – decembrie 2010, acest fapt a rezultat ca urmare a interpretării eronate de către .X. a prevederilor legale aplicabile. Cu toate acestea, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar față de .X. lei, suma reținută de societate, suma de .X. lei.

În consecință, societatea solicită ca organul fiscal să constate caracterul nedatorat al sumei de .X. lei și să emită o decizie de impunere cu sume negative. De asemenea, solicită ca organele de inspecție fiscală să nu impună societatea la plata contribuției individuale de asigurări sociale în sumă de .X. lei.

#### **4. Nelegalitatea impunerii societății la plata contribuției individuale de asigurări pentru șomaj pentru suma de .X. lei**

Societatea consideră, în baza aceluiași argumente, așa cum au fost detaliate la rubrica privind contribuții la asigurări sociale, că organul fiscal a stabilit în mod nelegal ca fiind datorată contribuția individuală de asigurări pentru șomaj pentru perioada ianuarie – decembrie 2011 în sumă de .X. lei.

De asemenea, apreciază că pentru perioada septembrie – decembrie 2010 a reținut în mod eronat suma de .X. lei, cu titlul de contribuție individuală de asigurări pentru șomaj. Cu toate acestea, ca și în cazul contribuțiilor individuale pentru asigurări sociale, organele de inspecție au stabilit, în mod nelegal, obligații fiscale suplimentare în sumă de .X. lei.

În concluzie, în baza argumentelor invocate mai înainte, .X. solicită anularea Deciziei de impunere nr.F – .X./30.12.2015 și constatarea nelegalității Raportului de inspecție fiscală nr. F – .X./30.12.2015, pentru următoarele:

- obligații fiscale principale reprezentând contribuții individuale de asigurări sociale în sumă de .X. lei și contribuții individuale de asigurări pentru șomaj în sumă de .X. lei, împreună cu obligațiile fiscale accesorii aferente;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei stabilită suplimentar, aferentă serviciilor de instrumentare daune, împreună cu accesoriile aferente.

#### ***II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F – .X./30.12.2015, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.F – .X./30.12.2015, au fost constatate următoarele:***

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă polițelor RCA – Carte Verde, în perioada ianuarie 2007 – decembrie 2011, .X. a înregistrat în evidența tehnică și contabilă cheltuieli cu daune în valoare de .X. lei, aferent unui număr de 7.924 dosare.

În vederea determinării corecte a tratamentului fiscal aplicabil, a fost analizată natura serviciilor prestate de partenerii externi ai .X., în cazul materializării riscului asigurat (accident în afara României). Aceste servicii au constat în deschiderea unui dosar de daune urmare depunerii unei cereri de restituire, preluarea de la terțul despăgubit a documentelor necesare, informarea societății de asigurări cu privire la producerea daunei, solicitarea confirmării valabilității asigurării RCA, constatarea daunei, estimarea cuantumului despăgubirilor, recuperarea cheltuielilor și încasarea onorariului.

Față de operațiunile desfășurate, organele de inspecție fiscală au identificat următoarele situații:

- pentru sumele plătite cu titlu de despăgubire și pentru serviciile din exterior are loc o decontare între părți;

- pentru onorariul de gestiune, care se facturează ca un comision către .X., aceasta reprezintă o prestare de servicii ce intră în sfera taxei pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au constatat că Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la art.141, alin. (2), lit. b) sunt specificate ca fiind scutite fără drept de deducere din punct de vedere al TVA, operațiunile de asigurare și reasigurare, precum și prestările de servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare efectuate de persoanele care intermediază astfel de operațiuni, explicitate la pct.35<sup>1</sup> din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

În consecință, nefiind operațiuni de asigurare/reasigurare și nici prestări de servicii în legătura cu acestea, serviciile prestate de corespondenții/birourile pentru gestionarea și soluționarea cererilor de despăgubire sunt servicii impozabile.

În funcție de perioada verificată, organele de inspecție fiscală au identificat două situații în ceea ce privește locul prestării serviciilor, astfel:

- perioada octombrie 2007 – 31.12.2009, când potrivit legislației, regula generală de impozitare a serviciilor prevedea că locul este acolo unde este stabilit prestatorul, cu anumite excepții;

- perioada ianuarie 2010 – 31.12.2011, când potrivit legislației, regula generală de impozitare prevedea că locul este acolo unde este stabilit beneficiarul serviciilor.

În scopul stabilirii naturii serviciilor prestate de birourile/corespondenții externi și facturate către .X. sub denumirea de “onorariu de gestiune”, organele de inspecție fiscală au efectuat o analiză în vederea identificării tratamentului fiscal aplicat de celelalte state membre UE strict activităților de lichidare și evaluare de daună. Urmare acestei activități a fost identificat pe site-ul guvernului Marii Britanii la adresa <https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-741-place-of-supply-of-services-before-1-january-2010>, Ghidul 741 care prezintă în mod detaliat principiile privind încadrarea din punct de vedere al teritorialității taxei pe



valoarea adăugată pentru serviciile de lichidare și evaluare daună, concluzia fiind că serviciile de lichidare și evaluare a daunelor sunt enumerate primele în cadrul acestui subpunct: „*servicii similare includ servicii care sunt similare serviciilor prestate în genere de consultanți, birouri de consultanți, ingineri, avocați și contabili.*”

De asemenea, în sprijinul încadrării serviciilor prestate de corespondenți/birourile naționale drept „servicii similare” organele de inspecție fiscală au invocat și jurisprudența Curții Europene, stabilind că serviciile prestate de corespondenți/birourile naționale pentru gestionarea și soluționarea cererilor de despăgubire în legătură cu suplimentul de Carte Verde se încadrează la art.133, alin. 82), lit.g), pct.5 în “alte servicii similare”, astfel că locul prestării acestor servicii este în România “locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit”.

Astfel, în baza art. 150 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, .X. este obligată la plata taxei aferente acestor servicii pentru întreaga perioadă verificată, întrucât, indiferent de perioadă, locul prestării serviciilor de instrumentare daune este în România.

Astfel, având în vedere aspectele menționate, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul bazei impozabile aferente serviciilor de instrumentare daune Carte verde facturate de partenerii externi, stabilind taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de .X. lei, aferentă unei baze impozabile în sumă de .X. lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de instrumentare daune privind asigurarea medicală pentru călătorii în străinătate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a subscris polițe de asigurare medicală pentru călătorii în străinătate, încheind contracte cu .X. și .X. pentru asigurarea serviciilor necesare (administrative, tehnice, legale) instrumentării dosarelor de daună pentru evenimente produse în străinătate.

Urmare analizei efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în conformitate cu prevederile art.141, alin.(2), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt specificate ca fiind scutite fără drept de deducere din punct de vedere al TVA, operațiunile de asigurare și reasigurare, precum și prestările de servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de asigurare efectuate de persoanele care intermediază astfel de operațiuni. Având în vedere și Normele metodologice date în aplicarea acestei litere, aprobate prin H.G. 44/2004, reprezentând transpunerea în legislația națională a Deciziilor Curții Europene de Justiție în cazurile C-472/03 Arthur Andersen si C-240/99 Skandia, întrucât partenerii .X. nu încheie contracte de asigurare în nume propriu și nici nu suportă nici un risc legat de producerea evenimentului asigurat, activitatea prestată nu poate face subiectul scutirii.

În consecință, în conformitate și cu prevederile art.2, pct.62 din Legea nr. 32/2000 privind activitatea de asigurare și supravegherea asigurărilor, rezultă că administrarea daunelor unui asigurător pe baze profesionale, precum și regularizarea daunelor nu pot fi considerate activități de intermediere în asigurări, or serviciile ce au făcut obiectul analizei reprezintă exact acest tip de activitate, astfel că acestea reprezintă servicii impozabile.

Cât privește locul prestării serviciilor înainte de 01.01.2010, acesta era considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate, conform art.133, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu anumite excepții.

Astfel, organele de inspecție fiscală au încadrat serviciile prestate de partenerii .X. pentru gestionarea și soluționarea cererilor de despăgubire pentru polițele de asigurări voluntare aferente cheltuielilor medicale pentru persoanele care călătoresc în străinătate, la art.133, alin.(2), lit.g), pct.5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în "alte servicii similare" astfel că locul prestării acestor servicii este în România "locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit".

În consecință, pentru un număr de 28 facturi emise de .X. reprezentând contravaloare servicii administrare daune, locul prestării serviciilor este România, astfel că aceste servicii sunt taxabile în România, beneficiarul lor fiind obligat la plata taxei pe valoarea adăugată aferentă.

Având în vedere cele precizate mai înainte, echipa de inspecție a procedat la stabilirea bazei impozabile aferente facturilor emise de .X., calculând taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de .X. lei aferent unei baze impozabile în sumă de .X. lei.

Pentru suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentar de plată, astfel cum a fost aceasta stabilită în conformitate cu cele precizate mai înainte, organele de inspecție fiscală au calculat obligații fiscale accesorii contând în dobânzi/majorări de întârziere în suantum de .X. lei și penalități de întârziere în cuantum de .X. lei.

În ceea ce privește contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, .X. nu a calculat, reținut și declarat la organul fiscal, contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor civile.

Având în vedere perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că începând cu data de 10 septembrie 2010, prin art. II din OUG nr. 82/2010 din 08 Septembrie 2010 pentru modificarea art. 7 alin. (1) pct. 2

subpct. 2.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru modificarea art. III din OUG nr. 58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, au fost modificate prevederile art. III din OUG nr.58/2010, astfel: (2) “În sistemul public de pensii și în sistemul asigurărilor pentru somaj, prin venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege acele venituri realizate din drepturi de autor și drepturi conexe definite potrivit art. 7 alin. (1) pct. 13<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și/sau venituri rezultate din activități profesionale desfășurate în baza contractelor/convențiilor încheiate potrivit Codului civil. Asupra acestor venituri se datorează contribuțiile individuale de asigurări sociale și asigurări pentru somaj”. De asemenea alin. 11 din același act normativ prevede că: ”Obligația declarării, calculării, reținerii și plății contribuțiilor individuale de asigurări sociale și de asigurări pentru somaj, corespunzătoare veniturilor prevăzute la alin. (2), revine plătitorului de venit”.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că prin adresa nr. .X./08.07.2015, Uniunea Națională a Societăților de Asigurare și Reasigurare din România (U.N.S.A.R.) a solicitat un punct de vedere Ministerului Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice cu privire la: “clarificarea obligației de a contribui la sistemul public de pensii în legătură cu contractele de agent de asigurare în perioada ianuarie 2008 - decembrie 2010 în cazul agenților de asigurare care desfășoară totodată și activități pe bază de contract individual de muncă”.

Prin adresa nr..X./X./X./DAS/27.07.2015, această instituție a răspuns următoarele:

“- În perioada 1 ianuarie 2008 – 1 iulie 2010 sunt aplicabile prevederile Legii nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, act normativ abrogat în prezent, dar care a fost în vigoare în perioada la care faceți dumneavoastră referire. [...] Activitatea profesională prestată de agenții de asigurare în baza contractului de mandate/agent, se încadrează la art. 5 pct. IV lit. d) sau f) din Legea nr. 19/2000, situație în care aceștia nu aveau obligația să se asigure la sistemul public de pensii, în baza declarației de asigurare, atâta timp cât au desfășurat în același timp și activitate pe bază de contract individual de muncă.

- În perioada 1 iulie 2010 - 31 decembrie 2010 sunt aplicabile prevederile art. III din O.U.G. nr. 58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile H.G. nr. 791/2010 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, ambele prevederi abrogate în prezent, dar care au fost în vigoare în perioada la care faceți dumneavoastră referire. Pentru veniturile obținute

din activitatea profesională prestată de agenții de asigurare în baza contractului de mandat/agent, indiferent dacă aceștia desfășoară în același timp și activitate pe bază de contract individual de muncă, se datorează contribuțiile individuale de asigurări sociale și asigurări pentru somaj, obligația declarării, calculării, reținerii și plății acestora revenind plătitorului de venit.”

În consecință, în conformitate cu prevederile art. 2 pct. 58 din Legea nr. 32/2000 privind activitatea de asigurare și supravegherea asigurărilor, cu modificările și completările ulterioare, agentul de asigurare este persoana fizică sau juridică împuternicită în baza autorizării unui asigurator ori reasigurator, să încheie în numele și în contul asiguratorului sau reasiguratorului, contracte de asigurare ori reasigurare cu terții, conform condițiilor stipulate în contractul de mandat încheiat, fără să aibă calitatea de asigurator/reasigurator, broker de asigurare și/sau de reasigurare.

De asemenea, conform prevederilor art. 34, alin. 1 și 2 din Legea nr. 32/2000, o persoană fizică sau juridică poate desfășura activitate ca agent de asigurare, dacă deține o autorizație valabilă, scrisă, din partea unui asigurator, denumită în lege contract de agent, pentru a acționa în numele acestuia. Contractul de mandat este reglementat în Titlul IX al Codului Civil art. 2009-2042, respectiv art. 1532-1559 din vechiul Cod Civil, unde sunt stipulate noțiunea de mandat, felurile mandatului, durata mandatului, obligațiile mandatarului și ale mandantului și încetarea mandatului.

Având în vedere prevederile Codului Civil, contractul de mandat este un contract civil prin care o parte, numită mandatar, se obligă să încheie mai multe acte juridice pe seama celeilalte părți, numită mandant, contract care nu trebuie și nu poate fi asimilat contractului de muncă. Drepturile și obligațiile mandatarului și ale mandantului sunt expres și limitativ prevăzute în contractul de mandat semnat și asumat de către aceștia în limitele legislației în vigoare.

Conform prevederilor art. II din OUG nr. 82 din 8 septembrie 2010 pentru modificarea art. 7 alin. (1) pct. 2 subpct. 2.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru modificarea art. III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale publicată în Monitorul Oficial nr. 638/10.09.2010, pentru veniturile din convenții civile se datorează contribuțiile individuale de asigurări sociale.

Totodată, baza lunară de calcul la care se datorează contribuțiile individuale de asigurări sociale nu poate depăși în cursul unei luni calendaristice echivalentul a de 5 ori salariul mediu utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și aprobat prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat (pentru anul 2010 salariul mediu brut a fost de 1.836 lei respectiv pentru anul 2011 salariul mediu brut a fost de 2.022 lei).

Cotele contribuțiilor individuale datorate pentru veniturile menționate mai sus sunt cele stabilite prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat, pentru contribuția individuală de asigurări sociale, cota fiind 10,5%.

Urmare verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 10.09.2010 - 31.12.2011, societatea a procedat astfel:

- pentru perioada septembrie – decembrie 2010 a calculat, reținut și declarat contribuția individuală de asigurări sociale pentru veniturile din activitatea desfășurată în baza contractelor/convențiilor încheiate potrivit Codului civil și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- pentru perioada ianuarie – decembrie 2011 nu a calculat, reținut și declarat contribuția individuală de asigurări sociale pentru veniturile din activitatea desfășurată în baza contractelor/convențiilor încheiate potrivit Codului civil și a contractelor de agent, nerespectând prevederile art. III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar - fiscale și art. II din O.U.G. nr. 82 din 8 septembrie 2010 pentru modificarea art. 7 alin. (1) pct. 2 subpct. 2.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru modificarea art. III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale.

Urmare datelor furnizate de societate privind calitatea beneficiarilor de venit care întrunesc condițiile de pensionare în funcție de luna și anul nașterii precum și a informațiilor furnizate de Direcția de Tehnologie a Informației din cadrul ANAF privind declarațiile D205 depuse pentru agenții de asigurare pensionari MAPN și MAI, organele de inspecție fiscală au refăcut statele de plată pentru veniturile din activități desfășurate în baza contractelor civile, excluzând din baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale persoanele care au avut calitatea de pensionar în perioada când au fost plătite veniturile.

În perioada verificată, pentru baza de calcul impozabilă stabilită de organele de inspecție fiscală în sumă de .X. lei societatea a constituit și declarat suma de .X. lei (afereză unei baze impozabile de .X. lei), iar organele de inspecție fiscală au stabilit contribuție de plată în sumă de .X. lei, astfel:

- anul 2010: constituit și declarat .X. lei, stabilit în urma controlului .X. lei;

- anul 2011: constituit și declarat .X. lei, stabilit în urma controlului .X. lei.

În concluzie, urmare verificării efectuate organele de inspecție fiscală au constatat elemente care să conducă la modificarea bazei impozabile a contribuției individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natura profesională, altele decât cele de natură salarială cu suma de .X. lei și s-a procedat la recalcularea fondului datorat și stabilirea diferențelor de .X. lei față de sumele declarate de societate ca datorate și înregistrate în fișa sintetică de evidența pe plătitor gestionată de serviciul de specialitate din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

Pentru diferența astfel stabilită, organele de inspecție fiscală au calculat obligații fiscale accesorii cobstând în dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

În ceea ce privește contribuția individuală de asigurări pentru somaj datorată de persoane care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă verificării, respectiv 01.10.2007 – 31.12.2011, .X. nu a calculat, constituit, reținut și declarat corect contribuția individuală de asigurări sociale și de somaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială conform prevederilor art. III, alin. (1), (2) și (4) din OUG 58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar - fiscale și HG 791/2010 norme de aplicare OUG 58/2010 pentru perioada 01 iulie 2010 - 31 decembrie 2011.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pornind de la raționamentul societății conform căruia contractul de agent de asigurare este un contract comercial, societatea nu a procedat la calculul contribuției individuale de asigurări pentru somaj pentru comisioanele plătite agenților de asigurări pe perioada 10 septembrie 2010 - 31 decembrie 2011.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că începând cu luna ianuarie 2011, .X. nu a respectat prevederile art. III din OUG nr. 82/2010 pentru modificarea art. 7 alin. (1) pct. 2 subpct. 2.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În urma verificării prin sondaj a documentelor solicitate (declarații, balanțe de verificare, bilanțuri, ștate de plată), organele de inspecție fiscală au constatat următoarele :

- pentru perioada septembrie – decembrie 2010, societatea a înregistrat și declarat suma de .X. lei reprezentând contribuția individuală de asigurări pentru somaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială;

- pentru perioada ianuarie – decembrie 2011, societatea nu a înregistrat și declarat suma de .X. lei reprezentând contribuția individuală de asigurări pentru somaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au constatat elemente care să conducă la modificarea bazei impozabile a contribuției individuale de asigurări pentru somaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială cu suma de .X. lei și s-a procedat la recalcularea fondului datorat și stabilirea diferențelor, astfel :

- anul 2010 constituit și declarat suma de .X. lei, stabilit control .X. lei ;

- anul 2011 : constituit și declarat 0 lei, stabilit control .X. lei.

Pentru diferența de .X. lei, stabilită ca datorată, organele de inspecție fiscală au calculat obligații fiscale accesorii constând în dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei, precum și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

#### **A. ASPECTE PROCEDURALE**

**1. Referitor la argumentul societății conform căruia nu au fost respectate prevederile art.104 alin.(2) și alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data desfășurării inspecției fiscale, în sensul că durata maximă a unei inspecții fiscale în cazul marilor contribuabili nu poate fi mai mare de 6 luni, se rețin următoarele:**

Potrivit prevederilor art.104 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Durata efectuării inspecției fiscale

*"(2) În cazul marilor contribuabili sau al celor care au sedii secundare, durata inspecției nu poate fi mai mare de 6 luni."*

Din analiza prevederilor legale, mai sus explicitate, se reține că inspecția fiscală nu poate fi mai mare de 6 luni în cazul marilor contribuabili.

Organul de soluționare a contestației reține că termenul de desfășurare a inspecției fiscale prevăzut de art.104 alin.(2) din Codul de procedură fiscală este un termen de recomandare, având în vedere că nu s-a prevăzut nicio sancțiune pentru nerespectarea lui. Fiind un termen de recomandare și nu unul sancționator, de decădere, nerespectarea acestuia nu poate determina decăderea organelor de inspecție fiscală din dreptul de a finaliza inspecția fiscală.

Mai mult, într-o speță similară, prin Sentința civilă nr.1036/2008, Curtea de Apel București reține faptul că *„În ceea ce privește durata controlului fiscal aceasta apare justificată datorită multiplelor taxe, impozite, contribuții verificate[...]”*, dar oricum am privi această depășire a duratei în raport de termenul maxim de 6 luni prevăzut de legiuitor, el ca motiv nu poate conduce la anularea deciziei și prin urmare motivul invocat apare ca nefondat.

**2. Referitor la prescripția dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale suplimentare cu titlu de TVA aferente anilor 2007 – 2008, se rețin următoarele:**

Începând cu data de 12.03.2012, data înregistrării în Registrul unic de control ( poziția 26), conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F - .X./30.12.2015, .X. S.A. a fost supusă unei inspecții fiscale generale care a avut ca obiect verificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.10.2007 - 31.12.2011.

Inspecția fiscală s-a finalizat prin încheierea Raportului de inspecție fiscală și emiterea *Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./30.12.2015.*

Potrivit art.23, art.91 alin.1 și alin.2 și art.92 alin.1 și alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data desfășurării inspecției fiscale:

***“Art. 23. – (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează”.***

***“Art. 91. – (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.***

***(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel. (...)***

***“Art. 92 (1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:***

***a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;***

***b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;***

***c) la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.***

***(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă: (...)***  
***b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale; (...)***

Din cele anterior prezentate rezultă că dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale corelativ drepturilor de creanță fiscală se prescrie în termen de 5 ani, termen care începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, iar ca efect al împlinirii termenului de prescripție organele fiscale nu mai sunt îndreptățite să emită



titlul de creanță fiscală prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală în sarcina contribuabililor.

De asemenea, potrivit dispozițiilor legale termenul de prescripție se suspendă pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale, iar potrivit art.102 alin.6 din actul normativ mai sus menționat, data începerii inspecției fiscale este data menționată în Registrul unic de control.

Se reține că, prevederile legale care reglementează prescripția extinctivă sunt imperative, acestea limitând perioada de timp în care se poate valorifica un drept.

Organul de soluționare a contestației, reține că societatea invocă prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale prin prisma faptului că a fost depășit termenul de 6 luni de efectuare a inspecției fiscale, și că la data la care au expirat cele 6 luni, organele de inspecție fiscală nu trebuiau să mai emită decizie de impunere, fapt pentru care la acea dată dreptul organelor fiscale de a mai stabili obligații s-a prescris.

Or, așa cum am arătat, legiuitorul a prevăzut expres care sunt cazurile de întrerupere și suspendare a termenului de prescripție, depășirea termenului de efectuare a inspecției fiscale nefiind caz de suspendare/încetare a prescripției dreptului organelor fiscale de a stabili impozitul pe profit și TVA.

În sensul prevederilor art.23 alin.2 din Codul de procedură fiscală, nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nașterea dreptului la acțiune, respectiv a dreptului organului fiscal la acțiunea de a stabili obligații fiscale.

Dreptul la acțiune al organului fiscal pentru stabilirea obligațiilor fiscale se naște la data la care a expirat termenul legal de depunere a declarației fiscale pentru perioada respectivă.

În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată**, potrivit prevederilor art.134 alin.2 și alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată:

*“(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

*(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.”*

De asemenea, potrivit prevederilor art.156<sup>2</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal în vigoare, începând cu anul 2008:

*“(1) Persoanele înregistrate conform art.153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă”.*

Astfel, pentru TVA aferentă lunii octombrie 2007, obligația declarativă intervine la data de 25.11.2007, iar termenul de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații suplimentare cu titlu de TVA începe să curgă de la data de **01.01.2008**, termenul de prescripție de 5 ani fiind suspendat la data de 12.03.2012 prin începerea inspecției fiscale, astfel că inspecția fiscală s-a desfășurat înăuntrul termenului de prescripție.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că argumentele contestatarei cu privire la efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale nu sunt întemeiate în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, întrucât inspecția fiscală a început conform datelor înscrise în Raportul de inspecție fiscală la data de 12.03.2012, deci înăuntrul termenului de prescripție prevăzut de lege, iar suspendarea termenului de prescripție a încetat la data emiterii deciziei de impunere și nu la data expirării celor 6 luni înăuntrul cărora consideră că trebuia să se efectueze inspecția fiscală.

**3. Referitor la susținerea contestatarei cu privire la calculul accesoriilor pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale**, respectiv că aceasta se datorează depășirii duratei legale a inspecției fiscale, și culpa aparține în totalitate organului fiscal, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Așa cum s-a precizat la cap. III lit. A. pct. 1 din prezenta decizie, termenul de 6 luni prevăzut pentru efectuarea inspecției fiscale generale este un termen de recomandare și nu unul sancționator, de decădere.

De asemenea, indiferent de data stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare de plată, dacă aceste obligații datorate bugetului de stat sunt stabilite înăuntrul termenului de prescripție prevăzut de Codul de procedură fiscală contribuabilul datorează accesorii potrivit art. 119 alin.(1), art.120 alin. (1) și alin.(2) și art.120<sup>1</sup> alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**4. In ceea ce privește nerespectarea de către organele de inspecție fiscală a principiului aplicării unitare a legii, în sensul ca o echipa de inspecție fiscală a confirmat tratamentul aplicat de un contribuabil cu o activitate similară cu cea a .X., în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată și contribuțiile individuale de asigurări sociale și de somaj**, organul de soluționare a contestației reține că judecata se face raportat la fiecare caz în parte, în funcție de documentele prezentate și de dispozițiile legale aplicabile perioadelor verificate, rezultatele altor inspecții fiscale neconstituind un criteriu în fundamentarea stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare.

## **B. ASPECTE DE FOND**

**1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei si accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investita sa se pronunte daca in perioada 2007 - 2011, .X. S.A. avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de instrumentare daune Carte Verde si instrumentare daune – polite de asigurare medicala pentru calatorii in strainatate, facurate de parteneri externi in conditiile in care locul prestarii serviciilor este in Romania si, mai mult aceste servicii nu se incadreaza in scutirile de taxa prevazute de legea fiscala.**

In fapt, .X. S.A. a subscris polite de tip RCA – clasa 10 de asigurare ce cuprind si Asigurarea Carte Verde pentru vehicule, asigurare de raspundere civila pentru accidente petrecute in afara teritoriului Romaniei, in tarile care sunt parte din Sistemul Carte Verde.

In cazul producerii riscurilor asigurate, .X. S.A., in calitate de asigurator, a acordat despagubiri in baza politelor Carte Verde.

Pentru daunele produse in afara Romaniei, solutionarea cererilor de dauna este realizata in cadrul Sistemului International Carte Verde de catre Birourile Nationale a Asiguratorilor de Autovehicule sau de catre corespondenti/reprezentanti ai acestora.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca in perioada 2007 – 2011, .X. S.A. a inregistrat in evidenta tehnica si contabila, cheltuieli cu daunele aferente politelor RCA – Carte Verde, in suma de .X. lei aferente unui numar de 7.021 dosare.

Din analiza acestor dosare, organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea contin printre documentele justificative privind evenimentul asigurat si facturi intocmite de corespondenti/birouri nationale, ce cuprind:

- sume platite cu titlu de despagubire partilor prejudiciate in baza unui acord amiabil sau a executarii unei hotarari judecatoresti;
- cheltuieli externe constand in sumele platite pentru serviciile din exterior inerente gestionarii si solutionarii fiecarei cereri de despagubire, precum si cheltuielile necesare in cadrul procedurii judiciare;
- onorariul de gestiune perceput pentru gestionarea si solutionarea cererilor de despagubire generate de accidente in care au fost implicate vehicule asigurate de .X. S.A. si care s-au produs pe teritoriul tarii in care este stabilit corespondentul/biroul respectiv.

Astfel, organele de inspectie fiscala, in urma analizarii naturii operatiunilor desfasurate, au constatat ca pentru sumele platite cu titlu de despagubire si pentru serviciile din exterior, subcontractate, are loc o

decontare între parti, ceea ce reprezintă o operațiune în afara sferei de aplicare a TVA iar sumele achitate cu titlu de onorariu de gestiune, care se facturează ca un comision, reprezintă o prestație de servicii în sfera taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că întrucât corespondenții/birourile naționale nu încheie contracte de asigurare în nume propriu și nici nu suportă riscurile legate de producerea evenimentului asigurat, aceștia nu pot face subiectul scutirii având în vedere și prevederile Legii nr. 32/2003 privind activitatea de asigurare și supravegherea asiguraților, care stipulează faptul că administrarea daunelor unui asigurator pe baze profesionale, precum și regularizarea daunelor nu pot fi considerate activități de intermediere în asigurări.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au concluzionat faptul că nefiind operațiuni de asigurare și reasigurare, și nici prestări de servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de asigurare efectuate de persoanele care intermediază astfel de operațiuni, rezultă că serviciile prestate de corespondenții/birourile pentru gestionarea și soluționarea cererilor de despăgubire sunt servicii impozabile, pentru care locul prestării este în România potrivit prevederilor art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pentru care, în conformitate cu prevederile art. 150 din actul normativ invocat mai sus, persoana obligată la plata taxei aferente acestor servicii este **.X. S.A.**

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul bazei impozabile aferente serviciilor de instrumentare dosare de daune Carte Verde facturate de partenerii externi, utilizând cursul BNR din data emiterii facturilor fiscale și au stabilit TVA de plată în sumă totală de .X. lei, aferentă unei baze impozabile în sumă de .X. lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că **.X. S.A.** a subscris polițe de asigurare medicală pentru călătorii în străinătate – clasa 2 de asigurare.

În cazul materializării riscului asigurat pentru acest tip de poliță, societatea a încheiat un contract cu .X. și .X., pentru asigurarea serviciilor necesare (servicii administrative, tehnice și legale) instrumentării daunelor produse în străinătate în care sunt prevăzute următoarele activități:

- să garanteze asistența persoanelor asigurate 24 de ore pe zi;
- să stabilească valoarea daunelor și să asigure plata acestora;
- să informeze .X. asupra evenimentelor produse, circumstanțelor producerii evenimentelor, diagnosticului și pretului tratamentului medical și altor cheltuieli;
- să furnizeze asistența tehnică, organizațională și legală pentru persoanele asigurate.

Asa cum rezultă din cele consemnate în raportul de inspecție fiscală, în schimbul acestor servicii, **.X. S.A.** este obligată la plata următoarelor:

- 9% din prime brute subscrise pentru examinarea si instrumentarea daunelor si asigurarea unei asistente continue prin reprezentantele .X. (pentru perioada 01.04.2007-31.12.2007) catre .X.;

- alte cheltuieli cu dauna (costul cu spitalizarea, costuri cu consultantii, bilete de avion, etc) catre .X..

Astfel, in perioada verificata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila un numar de 28 de facturi emise de .X. in valoare totala de .X. euro, **.X. S.A.** considerand operatiunile consemnate in aceste facturi ca fiind operatiuni scutite fara drept de deducere cuprinse in sfera operatiunilor de asigurare conform prevederilor art. 141 alin. 2 lit. b din Legea nr. 571/23 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat ca intrucat serviciile prestate de .X. nu presupun suportarea niciunui risc legat de producerea evenimentului asigurat, acestea nu pot face obiectul scutirii de taxa, astfel ca sunt servicii impozabile, pentru care locul prestarii este in Romania potrivit prevederilor art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si pentru care, in conformitate cu prevederile art. 150 din actul normativ invocat mai sus, persoana obligata la plata taxei aferenta acestor servicii este **.X. S.A.**

Astfel, organele de inspectie fiscală au procedat la calculul bazei impozabile aferente facturilor emise de .X. și au stabilit TVA de plată în sumă totală de .X. lei, aferentă unei baze impozabile în sumă de .X. lei.

**In drept**, art. 141 alin. 2 lit. b din Legea nr. 571/2003 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2009, precizeaza:

*“Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării*

*(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:*

*b) operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare, precum și prestările de servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare efectuate de persoanele care intermediază astfel de operațiuni;”*

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art. 141 alin. 2 lit b din actul normativ invocat mai sus, in vigoare incepand cu data de 01.01.2010.

Avand in vedere prevederile mai sus mentionate, se retine ca sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare, precum și prestările de servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare efectuate de persoanele impozabile care intermediază astfel de operațiuni.

Totodata, potrivit pct. 35<sup>1</sup> alin. 1 si alin. 2 de explicitare a art. 141 alin. 2 lit. b din Codul fiscal, din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2009:

*“35<sup>1</sup>. (1) În sfera operațiunilor scutite conform art. 141 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal nu se cuprind operațiuni precum serviciile de marketing și serviciile administrative, cum ar fi primirea cererilor de asigurare, organizarea și managementul sistemului informatic, furnizarea de informații și întocmirea rapoartelor pentru părțile asigurate, nefiind specifice serviciilor de asigurare. În acest sens a fost dată și Decizia Curții Europene de Justiție în Cazul C-472/03 Arthur Andersen.*

*(2) O caracteristică esențială a unui serviciu de asigurare o reprezintă existența unei relații contractuale între prestator și beneficiarul serviciilor. În cazul externalizării tranzacțiilor în domeniul asigurărilor, scutirea depinde de entitatea care încheie contractul cu clienții și care suportă riscul. Scutirea nu se acordă pentru societățile către care se externalizează serviciile, dacă acestea nu suportă riscul și nu încheie contracte de asigurare în nume propriu. În acest sens a fost dată și Decizia Curții Europene de Justiție în Cazul C-240/99 Skandia.”*

Incepand cu anul 2010, pct. 35<sup>1</sup> din actul normativ invocat mai sus, prevede urmatoarele:

*“35<sup>1</sup>. (1) În sfera operațiunilor scutite conform art. 141 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal nu se cuprind operațiuni precum serviciile de marketing și serviciile administrative, cum ar fi acceptarea cererilor de asigurare, gestionarea modificării contractelor și a primelor de asigurare, încheierea, administrarea și rezilierea polițelor, organizarea și managementul sistemului informatic, furnizarea de informații și întocmirea rapoartelor pentru părțile asigurate, furnizate de alte persoane impozabile către persoanele impozabile care realizează operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-472/03 Arthur Andersen.*

*(2) O caracteristică esențială a unui serviciu de asigurare o reprezintă existența unei relații contractuale între prestator și beneficiarul serviciilor. Scutirea de taxă pentru serviciile de asigurare și/sau de reasigurare se aplică de către societatea care suportă riscul și care încheie contractul cu clienții, inclusiv în cazul externalizării tranzacțiilor în domeniul asigurărilor/reasigurărilor. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-240/99 Skandia.*

*(3) Nu sunt scutite de taxă conform art. 141 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal serviciile de evaluare a riscurilor și/sau a daunelor, furnizate de alte persoane impozabile către persoanele impozabile care realizează operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-8/01 Taksatorringen.”*

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si constatarile organelor de inspectie fiscala astfel cum au fost detaliate la situatia de fapt, organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca **.X. S.A.** a subscris polite de tip RCA

– clasa 10 de asigurare ce cuprind și Asigurarea Carte Verde pentru vehicule, asigurare de răspundere civilă pentru accidente petrecute în afara teritoriului României, în țările care sunt parte din Sistemul Carte Verde iar în cazul producerii riscurilor asigurate, **.X. S.A.**, în calitate de asigurator, a acordat despăgubiri în baza polițelor Carte Verde.

Totodată, se reține că pentru daunele produse în afara României, soluționarea cererilor de daună este realizată în cadrul Sistemului Internațional Carte Verde de către Birourile Naționale a Asiguratorilor de Autovehicule sau de către corespondenți/reprezentanți ai acestora.

Astfel, în cazul materializării riscului asigurat urmare producerii unui accident în afara României din vina unui asigurat ce deține polița de asigurare Carte Verde la **.X.**, serviciile prestate de reprezentanți/ corespondenți/birouri pentru gestionarea și soluționarea cererilor de despăgubire constau, în principal, în:

- deschiderea unui dosar de daună urmare avizării cu privire la dauna efectuată de terțul pagubit dintr-un accident auto și a depunerii unei cereri de despăgubire;

- preluarea de la terțul pagubit a documentului în care se consemnează circumstanțele producerii accidentului, date despre autovehiculele implicate, date despre asigurări și despre șoferi. Acest document poate fi un Proces-verbal încheiat de organele de poliție sau o Constatare Amiabilă de accident încheiată de cei doi șoferi implicați;

- preluarea de la terțul pagubit a copiei după documentul de asigurare Carte Verde al autovehiculului din străinătate din vina căruia s-a produs accidentul;

- informarea societății de asigurări cu privire la producerea daunei;

- solicitarea și primirea de la **.X. S.A.** a confirmării/infirării privind valabilitatea asigurării RCA;

- constatarea daunei;

- estimarea cuantumului despăgubirii utilizând un program informatic actualizat sau verificarea devizului;

- protejarea interesului societății de asigurări pe care o reprezintă când negociază cu partea vătămată;

- acceptul de plată și efectuarea plății;

- facturarea către societatea de asigurări a cheltuielilor avansate pentru lichidarea daunei și a onorariului pentru activitatea desfășurată;

- recuperarea cheltuielilor și încasarea onorariului de la societatea de asigurări.

Organul de soluționare a contestației reține faptul că acțiunile întreprinse de reprezentant/corespondenți/birouri în cazul deschiderii unei cereri de despăgubire în sistemul Carte Verde sunt stabilite și reglementate prin Regulamentul General al Sistemului Carte Verde, cu excepția cazurilor în care sunt încheiate convenții bilaterale.

In ceea ce priveste politele de asigurare medicala pentru calatorii in strainatate – clasa 2 de asigurare subscrise de **.X. S.A.**, organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca in cazul materializarii riscului asigurat pentru acest tip de polita, societatea a incheiat un contract cu **.X.** si **.X.**, pentru asigurarea serviciilor necesare (servicii administrative, tehnice si legale) instrumentarii daunelor produse in strainatate astfel cum au fost detaliate la situatia de fapt, in schimbul acestor servicii, **.X. S.A.** fiind obligata la plata unor sume.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, rezulta ca societatea a considerat cele doua tipuri de operatiuni mai sus detaliate ca fiind operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere, cuprinse in sfera operatiunilor de asigurare.

Se retine faptul ca pentru ambele tipuri de operatiuni, corespondentii/birourile nationale nu incheie contracte de asigurare in nume propriu si nici nu suporta vreun risc legat de producerea evenimentului asigurat.

*Or, o caracteristică esențială a unui serviciu de asigurare o reprezintă existența unei relații contractuale între prestator și beneficiarul serviciilor, scutirea de taxă pentru serviciile de asigurare și/sau de reasigurare aplicandu-se de către societatea care suportă riscul și care încheie contractul cu clienții, inclusiv în cazul externalizării tranzacțiilor în domeniul asigurărilor/reasigurărilor.*

Organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie in materie, rezulta de asemenea, ca elementele esentiale ale unei operatiuni de asigurare sunt, in general, reprezentate de faptul ca asiguratorul se angajeaza, in schimbul unei plati anticipate a primei de asigurare, sa ii furnizeze asiguratului, in eventualitatea materializarii riscului acoperit, serviciul agreat la momentul incheierii contractului (a se vedea argumentatia Curtii pentru formularea deciziei in cazul C-240/99 – Skandia). In aceeasi cauza, Curtea a stabilit faptul ca, in cazul in care o societate de asigurari conduce activitatea unei alte societati de asigurari in schimbul unei remuneratii, dar fara sa isi asume raspunderile aferente, iar cea de-a doua incheie contracte de asigurare in nume propriu, activitatea desfasurata de prima societate nu reprezinta operatiune de asigurare, ci un serviciu cu plata taxabil din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Tot din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie in materie, reiese faptul ca activitatile de administrare, efectuate cu plata, de alte persoane impozabile in beneficiul societatilor de asigurare, nu reprezinta servicii legate de operatiunile de asigurare desfasurate de persoanele impozabile care intermediaza astfel de operatiuni, in speta brokeri sau agenti de asigurare (a se vedea argumentatia Curtii pentru formularea deciziei in cazul C-472/03 Arthur Andersen).



Prin urmare, avand in vedere prevederile art. 141 alin. 2 din Codul fiscal coroborate cu pct. 35<sup>1</sup> din Normele metodologice, aspectele ce deriva din jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene in materie, respectiv hotararile pronuntate in cauzele C-472/03 Arthur Andersen, C-240/99 Skandia, C-8/01 Taksatorringen, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si constatarile organelor de inspectie fiscala, se retine ca serviciile de instrumentare a dosarelor de dauna (intocmirea acestora si intreprinderea tuturor demersurilor necesare pentru solutionarea cererilor de despagubiri), nu intra sub incidenta scutirii de taxa pe valoarea adaugata prevazuta la art. 141 alin. 2 lit. b din Codul fiscal.

Avand in vedere faptul ca aceste operatiuni nu sunt scutite de taxa, rezulta ca sunt operatiuni impozabile. Astfel, in ceea ce priveste locul prestarii serviciilor, in speta se retin prevederile art. 133 alin. 2 lit. g pct. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2009, care stipuleaza:

*“ Locul prestării de servicii*

*(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:*

*g) locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, cu condiția ca respectivul client să fie stabilit sau să aibă un sediu fix în afara Comunității ori să fie o persoană impozabilă acționând ca atare, stabilită sau care are un sediu fix în Comunitate, dar nu în același stat cu prestatorul, în cazul următoarelor servicii:[...]*

*5. serviciile consultanților, inginerilor, juriștilor și avocaților, contabililor și experților contabili, ale birourilor de studii și alte servicii similare;[...]*”, coroborate cu prevederile art. 126 alin. 1 din același act normativ, care precizeaza:

*“Operațiuni impozabile*

*(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

*a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

*b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*

*c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;*

*d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”*

Incepand cu data de 01.01.2010, prevederile art. 133 alin. 2 din actul normativ invocat mai sus, stipuleaza:

*“Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. [...]”*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că pentru serviciile de instrumentare a dosarelor de dauna, locul prestării serviciilor este în statul membru în care este stabilit beneficiarul, respectiv în România.

Se reține că în sensul celor de mai sus este și opinia constantă a Ministerului Finanțelor Publice, prin Direcția generală de legislație Cod Fiscal și reglementări vamale, exprimată în spete similare, prin adresele nr. X./2010, nr. X./2010 și nr. X./29.08.2016,.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, organul de soluționare a contestației reține faptul că serviciile de instrumentare daune Carte Verde și instrumentare daune – polite de asigurare medicală pentru călătorii în străinătate nu intra sub incidența scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzută la art. 141 alin. 2 lit. b din Codul fiscal, fiind operațiuni impozabile pentru că locul prestării este în România, astfel că în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus în sarcina X. S.A. colectarea taxei pe valoarea adăugată în suma de X. lei, având în vedere că exigibilitatea taxei intervine la data prestării serviciilor conform art. 134, art. 134<sup>1</sup> și art. 134<sup>2</sup> din Codul fiscal.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia organele de inspecție fiscală au interpretat în mod eronat comentariile redată în Ghidul 741 al Guvernului Marii Britanii întrucât printre exemplele enumerate ca reprezentând servicii similare consultantilor/avocatilor/inginerilor nu sunt menționate serviciile de gestionare și soluționare a cererilor de despăgubire, ci serviciile prestate de lichidatorii de daune și evaluatorii de dauna privind evaluarea unei daune, serviciile fiind prestate de societăți de asigurare sau alte tipuri de societăți aprobate de Birourile Naționale ale Asiguratorilor și nu reprezintă servicii de evaluare, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât așa cum rezultă din jurisprudența Curții Europene de Justiție, invocată de altfel și de societate prin contestație, sintagma “alte servicii similare” nu se referă la elemente comune activităților menționate de art. 9 paragraf 2, lit. e din directivă, ci la prestații similare în raport cu activitățile menționate. Mai mult, organul de soluționare a contestației reține faptul că organele de inspecție fiscală nu au dispus colectarea taxei pe valoarea adăugată în baza Ghidului 741 al Guvernului Marii Britanii, ci în baza prevederilor legale stipulate în Codul fiscal.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia serviciile de gestionare și soluționare a cererilor de despăgubire realizate de societățile corespondente presupun activități multiple și trebuie analizate ca un tot unitar, și mai mult X. S.A. avea încheiate parteneriate cu 26 de societăți din afara României din care 21 sunt societăți de asigurări care au ca obiect unic de activitate numai servicii specifice acestei activități, organul de soluționare a contestației reține faptul că într-adevăr serviciile prestate de

corespondenti/birourile nationale pentru gestionarea si solutionarea cererilor de despagubire in legatura cu suplimentul de Carte Verde efectuate in beneficiul societatii, precum si serviciile prestate de catre .X. in beneficiul .X. S.A. pentru gestionarea si solutionarea cererilor de despagubire pentru politele de asigurari voluntare aferente cheltuielilor medicale pentru persoanele care calatoresc in strainatate, nu trebuie analizate separat deoarece nu au continut economic distinct ci sunt in stransa legatura din punct de vedere economic. Astfel, asa cum rezulta din documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca in perioada verificata, societatea a avut incheiate parteneriate cu 28 de societati corespondente si 30 de reprezentanti, din care 12 nu sunt societati de asigurare, avand calitatea de societate specializata ce ofera servicii de instrumentare dauna.

Referitor la afirmatia societatii potrivit careia *trebuie avut in vedere rolul de intermediar al acestora in relatia dintre detinatorul de polita de asigurare si .X. in calitate de asigurator*, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat din documentele anexate la dosarul cauzei rezulta ca partenerii externi nu au nicio legatura cu detinatorii de polite, in sarcina angajatilor .X. fiind obligatia de a contacta proprii asigurati pentru a le solicita o declaratie cu privire la circumstantele in care s-a produs accidentul si pentru a o comunica ulterior societatii corespondente/reprezentantilor de despagubiri.

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, faptul că argumentele societății nu sunt de natură să modifice constatările echipei de inspecție fiscală, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală pentru serviciile de instrumentare daune Carte Verde si instrumentare daune – polite de asigurare medicala pentru calatorii in strainatate, au dispus colectarea taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X. din 30.12.2015** emisă de Directia generala de administrare a marilor contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./30.12.2015, **în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.**

Totodată, având în vedere principiul de drept conform căruia „accesorium sequitur principale”, precum si faptul ca societatea nu aduce argumente referitoare la modul de calcul al obligatiilor accesorii in ceea ce priveste perioada de calcul si cota aplicata, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru **majorări/dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.**

**2. Referitor la suma totala de .X. lei reprezentand:**

**- .X. lei contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială;**

**- .X. lei accesorii aferente contribuției individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială;**

**- .X. lei contribuția individuală de asigurări pentru șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială;**

**- .X. lei accesorii aferente contribuției individuală de asigurări pentru șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează obligațiile mai sus menționate, în condițiile în care societatea nu a calculat, constituit, reținut și declarat corect aceste contribuții, conform dispozițiilor legale aplicabile pentru perioada 2010 - 2011.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 2010-2011, **.X. S.A.** nu a calculat, constituit, reținut și declarat corect contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională altele decât cele de natură salarială, precum și contribuția individuală de asigurări pentru șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială.

Începând cu data de 10 septembrie 2010, prin art. II din OUG nr. 82/2010 din 08 Septembrie 2010 pentru modificarea art. 7 alin. (1) pct. 2 subpct. 2.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru modificarea art. III din OUG nr. 58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, au fost modificate prevederile art. III din OUG nr. 58/2010, astfel: (2) "În sistemul public de pensii și în sistemul asigurărilor pentru șomaj, prin venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege acele venituri realizate din drepturi de autor și drepturi conexe definite potrivit art. 7 alin. (1) pct. 13<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și/sau venituri rezultate din activități profesionale desfășurate în baza contractelor/convențiilor încheiate potrivit Codului civil. Asupra acestor venituri se datorează contribuțiile individuale de asigurări sociale și asigurări pentru șomaj". De asemenea alin. 11 din același act normativ prevede că: "Obligația declarării, calculării, reținerii și plății contribuțiilor individuale de asigurări sociale și de asigurări pentru șomaj, corespunzătoare veniturilor prevăzute la alin. (2), revine plătitorului de venit".

De asemenea, s-a constatat că societatea nu a respectat nici prevederile art. III din O.U.G. nr. 82 din 8 septembrie 2010 pentru modificarea art. 7 alin. (1) pct. 2 subpct. 2.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru modificarea art. III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale.

Astfel, pentru veniturile obținute din activitatea profesională prestată de agenții de asigurare în baza contractului de mandat/agent, indiferent dacă aceștia desfășoară în același timp și activitate pe bază de contract individual de muncă, se datorează contribuțiile individuale de asigurări sociale și asigurări pentru șomaj, obligația declarării, calculării, reținerii și plății acestora revenind plătitorului de venit.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au calculat contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială în sumă de **.X. lei** și contribuția individuală de asigurări pentru șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială în sumă de **.X. lei**.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au calculat și accesorii în sumă de **.X. lei** aferente contribuției individuale de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială și în sumă de **.X. lei** aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială.

**In drept**, sunt aplicabile dispozițiile art.III alin.(2), alin.(11), alin.(13) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, unde se precizează:

*”(2) În sistemul public de pensii și în sistemul asigurărilor pentru șomaj, prin venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege acele venituri realizate din drepturi de autor și drepturi conexe definite potrivit art.7 alin.(1) pct.13<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și/sau venituri rezultate din activități profesionale desfășurate în baza contractelor/convențiilor încheiate potrivit Codului civil. Asupra acestor venituri se datorează contribuțiile individuale de asigurări sociale și asigurări pentru șomaj”.[....]*

*(11) Obligația declarării, calculării, reținerii și plății contribuțiilor individuale de asigurări sociale și de asigurări pentru șomaj, corespunzătoare veniturilor prevăzute la alin.(2), revine plătitorului de venit.[....]*

*(13) Plătitorii de venit au obligația de a depune, lunar, până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit veniturile de natură profesională, câte o declarație privind evidența nominală a persoanelor care*

*realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială.[...]*”.

Începând cu 10 septembrie 2010, prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.82/2010 pentru modificarea art.7 alin.(1) pct.2 subpct.2.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru modificarea art.III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, au fost modificate prevederile art.III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, în sensul că:

*”ART. II:Articolul III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 431 din 28 iunie 2010, se modifică și va avea următorul cuprins:*

**ART. III**

*(1) Orice venituri de natură profesională, altele decât cele salariale, se impozitează cu cota de impozit pe venit.*

*(2) În sistemul public de pensii și în sistemul asigurărilor pentru șomaj, prin venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege acele venituri realizate din drepturi de autor și drepturi conexe definite potrivit art.7 alin.(1) pct.13<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și/sau venituri rezultate din activități profesionale desfășurate în baza contractelor/convențiilor încheiate potrivit Codului civil. Asupra acestor venituri se datorează contribuțiile individuale de asigurări sociale și asigurări pentru șomaj”.*

Având în vedere cele precizate mai înainte, se reține că pentru veniturile rezultate din activități profesionale desfășurate în baza contractelor/convențiilor încheiate potrivit Codului civil se datorează contribuție individuală de asigurări sociale precum și contribuție de asigurări pentru șomaj, iar obligația declarării, calculării și plății acestora revine plătitorului de venit.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține faptul că **.X. S.A.** în calitate de mandant, denumită ”Asigurator” a încheiat cu persoane fizice în calitate de mandatar, respectiv ”Agent de asigurare” contractul de agent pentru intermedierea asigurărilor prin agenții de asigurare în baza Legii nr.32/2000 privind societățile de asigurare și supravegherea asigurărilor, având ca obiect negocierea și încheierea de către Agentul de asigurare de contracte de asigurare în numele și în contul Asiguratorului cu clienții persoane fizice sau juridice române sau străine, conform condițiilor stipulate în contractele încheiate.

Astfel, **.X. S.A.** nu a calculat, constituit, reținut și declarat corect contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care

realizează venituri de natură profesională altele decât cele de natură salarială conform art. III din OUG nr. 58/2010, pentru perioada 01 iulie 2010 - 31 decembrie 2011.

Organul de soluționare a contestației reține că în vederea formulării unei opinii de specialitate, privind clarificarea obligației de a contribui la sistemul public de pensii în legătură cu contractele de agent de asigurare în perioada ianuarie 2008 – decembrie 2010, în cazul agenților de asigurare care desfășoară totodată și activități pe bază de contract individual de muncă Uniunea Națională a Societăților de Asigurare și Reasigurare din România a solicitat prin adresa nr. .X./09.07.2015 punct de vedere către Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice.

Prin adresa nr..X./X./X./DAS/27.07.2015 emisă de Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice, s-a precizat următoarele:

*”În conformitate cu prevederile art.2 pct.58 din Legea nr.32/2000 privind activitatea de asigurare și supravegherea asigurărilor, cu modificările și completările ulterioare, agentul de asigurare este persoana fizică sau juridică împuternicită, în baza autorizării unui asigurator ori reasigurator, să încheie în munele și în contul asiguratorului sau reasiguratorului, contracte de asigurare ori de reasigurare cu terții, conform condițiilor stipulate în contractul de mandat încheiat, fără să aibă calitatea de asigurator/reasigurator, broker de asigurare și /sau de reasigurare.*

*Conform prevederilor art.34 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.32/2000, o persoană fizică sau juridică poate desfășura activitate ca agent de asigurare, dacă deține o autorizație valabilă , scrisă, din partea unui asigurator, denumită în lege contract de agent, pentru a acționa în numele acestuia.*

*Contractul de mandat este reglementat în Titlul IX al Codului Civil art.2009-2042, respectiv art.1532-1559 din vechiul Cod Civil, unde sunt stipulate noțiunea de mandat, felurile mandatului, forma mandatului, durata mandatului, obligațiile mandatarului și ale mandantului și încetarea mandatului.*

*Având în vedere prevederile Codului Civil, contractul de mandat este un contract civil prin care o parte, numită mandatar, se obligă să încheie mai multe acte juridice pe seama celeilalte părți numită mandant contract care nu trebuie și nu poate fi asimilat contractului de muncă. Drepturile și obligațiile mandatarului și ale mandantului sunt expres și limitativ prevăzute în contractul de mandat semnat și asumat de către aceștia în limitele legislației în vigoare.*

*Cu privire la obligația agenților de asigurare, care au desfășurat în același timp activitate pe bază de contract individual de muncă și activitate în baza unui contract de mandat/agent, de a plăti contribuțiile de asigurări*

sociale la sistemul public de pensii, este important să distingem două perioade, în raport de legislația aplicabilă, astfel:

1. În perioada 1 ianuarie 2008 – 1 iulie 2010 sunt aplicabile prevederile Legii nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, (...)

2. În perioada 1 iulie 2010 – 31 decembrie 2010 sunt aplicabile prevederile art.III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile Hotărârii Guvernului nr.791/2010 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, (...)

Conform reglementărilor art.1 alin.(1) din Anexa 2 a Hotărârii Guvernului nr.791/2010, prin sintagma venituri de natură profesională se înțelege veniturile realizate de o persoană fizică din orice alte activități decât activitățile definite ca dependente potrivit art.7 alin.(1) pct.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, activități desfășurate de această persoană în afara unei relații de angajare.

Așadar, doar persoanele care realizează venituri de natură profesională, desfășurate în afara unei relații de angajare, intră sub incidența art.III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010, situație în care au obligația de a plăti contribuția individuală de asigurări sociale, asigurări de sănătate și asigurări pentru șomaj.(...)

De asemenea, este important de precizat că singurele excepții de la prevederile art.III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010, sunt cele prevăzute în art.2 din Anexa 2 a Hotărârii Guvernului nr.791/2010, și anume, persoanele asigurate în alte sisteme, neintegrate sistemului public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale precum și persoanele care au calitatea de pensionari ai sistemului public de pensii nu le sunt aplicabile prevederile art.III din ordonanța de urgență.

Menționăm că, începând cu data de 10 septembrie 2010, prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.82/2010 pentru modificarea art.7 alin. (1) pct.2, subpct.2.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru modificarea art.III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar – fiscale, au fost modificate prevederile art.III din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010, în sensul că, prin sintagma "orice venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială", în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege acele venituri realizate din drepturi de autor și drepturi conexe și/sau venituri realizate din activități profesionale desfășurate în baza contractelor/convențiilor încheiate potrivit Codului Civil. Asupra acestor venituri se datorează contribuțiile individuale de asigurări sociale și asigurări pentru șomaj.



*Art.II alin.(11) din același act normativ prevede că obligația declarării, calculării, reținerii și plății contribuțiilor individuale de asigurări sociale și de asigurări pentru șomaj, revine plătitorului de venit.*

*(...)pentru veniturile obținute din activitatea profesională prestată de agenții de asigurare în baza contractului de mandat/agent, indiferent dacă aceștia desfășoară în același timp și activitate pe bază de contract individual de muncă, se datorează contribuțiile individuale de asigurări sociale și asigurări pentru șomaj, obligația declarării, calculării, reținerii și plății acestora revenind plătitorului de venit”*

Totodată, se reține că prin adresa nr.A\_PRS .X./11.08.2015, Agenția Națională de Administrare Fiscală a solicitat Ministerului Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice să clarifice dacă pentru perioada ianuarie 2008 – 2010 societățile de asigurare trebuiau să calculeze, rețină, declare și vireze contribuția la asigurările sociale pentru agenții de asigurare care aveau încheiate și contracte de muncă cu un alt angajator.

Prin adresa nr..X./19.08.2015 emisă de Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice, înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./24.08.2015 confirmă Agenției Naționale de Administrare Fiscală *”menținerea punctului de vedere transmis Uniunii Naționale a Societăților de Asigurare și Reasigurare din România prin intermediul adresei MMFPSPV nr..X./X./X./DAS/27.07.2015. (...)*

Ulterior, prin adresa nr..X./19.08.2015 Casa Națională de Pensii Publice achiesează la punctul de vedere formulat de MMFPSPV *prin adresa nr..X./X./X./DAS/27.07.2015, acoperind astfel și perioada în care au fost aplicabile prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr.58/2010 cu modificările și completările ulterioare, respectiv Ordonanța de urgență a Guvernului nr.82/2010”.*

Urmare datelor furnizate de societate privind calitatea beneficiarilor de venit care întrunesc condițiile de pensionare în funcție de luna și anul nașterii precum și a informațiilor furnizate de Direcția de Tehnologie a Informației din cadrul ANAF privind declarațiile D205 depuse pentru agenții de asigurare pensionari MAPN și MAI, organele de inspecție fiscală au refăcut ștatele de plată pentru veniturile din activități desfășurate în baza contractelor civile, excluzând din baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale persoanele care au avut calitatea de pensionar în perioada când au fost plătite veniturile.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială în sumă de **.X. lei** și contribuția individuală de asigurări pentru șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială în sumă de **.X. lei**.

Având în vedere cele reținute mai sus, precum și actele existente la dosarul cauzei rezultă că pentru veniturile obținute din activități profesionale, altele decât cele de natură salarială, prestate de agenți de asigurare în baza contractelor de mandat/agent încheiate cu Asiguratorul, indiferent dacă aceștia desfășoară în același timp și activitate pe bază de contract individual de muncă, .X. S.A. avea obligația calculării, reținerii și virării contribuției individuale de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială, precum și a contribuției individuale de asigurări pentru somaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială.

Referitor la argumentele contestatarei privind nelegalitatea calculării contribuției de asigurări sociale și pentru șomaj acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere că:

La art.2 pct.58 din Legea nr.32/2000 privind activitatea de asigurare și supravegherea asigurărilor, este definită noțiunea de agent de asigurare ca fiind: *"persoana fizică sau juridică împuternicită, în baza autorizării unui asigurător ori reasigurător, să încheie în numele și în contul asigurătorului sau reasigurătorului, contracte de asigurare ori de reasigurare cu terții, conform condițiilor stipulate în contractul de mandat încheiat, fără să aibă calitatea de asigurător/reasigurător, broker de asigurare și/sau de reasigurare"*.

Totodată, la art.34 alin.(8) din Legea nr.32/2000 privind activitatea de asigurare și supravegherea asigurărilor, se precizează că:

*"Un agent de asigurare persoană fizică sau juridică nu poate intermedia aceleași clase de asigurări decât pentru un singur asigurător"*.

Asigurările terestre, chiar mutuale, în contra daunelor și asupra vieții sunt fapte de comerț prevăzute la art.3 pct.17 din Codul comercial, dar serviciul prestat de agenții de asigurări către societatea de asigurări constând în încheierea de contracte de asigurare nu este activitate de asigurare și implicit nu constituie faptă de comerț. O caracteristică esențială a unui serviciu de asigurare o reprezintă existența unei relații contractuale între prestator și beneficiarul serviciilor. Beneficiarul serviciului de asigurare este persoana asigurată, or agentul de asigurare reprezintă interesele asiguratorului și are contract încheiat doar cu societatea de asigurări, tot riscul rămânând în sarcina societății de asigurări.

În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-240/99 Skandia. În hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-472/03 Arthur Andersen încheierea polițelor de asigurare de către alte persoane pentru societățile de asigurări sunt catalogate drept servicii de marketing și administrative. Aceste hotărâri au fost preluate și de normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în

speță de pct.35<sup>1</sup> alin.1, alin.2 dat în aplicarea art.141 alin.(2) lit.b din Codul fiscal.

Prin urmare, se reține că raporturile patrimoniale născute între agentul de asigurări persoana fizică și societatea de asigurări, urmare contractului de mandat acordat și primit, nu au ca izvor fapte de comerț. Pe cale de consecință, activitatea desfășurată de agenții de asigurări nefiind faptă de comerț și agenții de asigurare nefiind comercianți rezultă că aceștia își desfășoară activitatea în baza unui contract de mandat civil remunerat. Deși contractul civil de mandat este de regulă un contract cu titlu gratuit, în mod excepțional acesta poate fi un contract cu titlu oneros, când mandatarul este remunerat, dacă astfel s-a stipulat în contract ( art.1534 Vechiul Cod Civil).

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia în mod eronat a declarat și achitat pentru anul 2010 contribuțiile care fac obiectul prezentei contestații iar organul de inspecție fiscală a procedat la calcularea acestora în funcție de luna plății și nu de luna în care venitul a fost generat, așa cum a făcut societatea, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere dispozițiile legale mai sus menționate și explicitate. Mai mult, se reține că echipa de inspecție fiscală a calculat corect contribuțiile având în vedere prevederile art.III alin.(13) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, unde se precizează că *plătitorii de venit au obligația de a depune, lunar, până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit veniturile de natură profesională, câte o declarație privind evidența nominală a persoanelor care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială.*

În concluzie, având în vedere că argumentele invocate de .X. S.A. nu sunt de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X./30.12.2015, pentru suma de **.X. lei** reprezentând contribuție individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială și suma de **.X. lei**, reprezentând contribuție individuală de asigurări pentru șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială

**În ceea ce privește accesoriile în sumă .X. lei** aferente contribuției individuale de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială și în sumă de **.X. lei** aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj

datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială, organul de soluționare a contestației reține că întrucât în sarcina contestatoarei a fost menținut ca datorat debitul în principal, ca o consecință, societatea datorează și accesoriile aferente conform principiului de drept, *accessorium sequitur principale*, fapt pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

\*  
\*       \*

Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și în temeiul art.279 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

### **DECIDE**

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de **.X. SA** împotriva Deciziei de impunere nr. F – .X./30.12.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F – .X./30.12.2015, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- |  |         |
|--|---------|
| - taxă pe valoarea adăugată  | .X. lei |
| - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată                                       | .X. lei |
| - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată   | .X. lei |
| - contribuția de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională  | .X. lei |
| - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale                                | .X. lei |
| - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale                                      | .X. lei |
| - contribuția de asigurări de șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională | .X. lei |
| - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de șomaj  | .X. lei |
| - penalități de întârziere aferente contribuției de șomaj  | .X. lei |

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,**

.X.