

DECIZIA NR. 3123/152/30.09.2013
privind modul de soluționare a contestației depusă de X înregistrată la
D.G.F.P. a județului Hunedoara sub nr..../16.07.2013

Direcția generală a finanțelor publice Hunedoara a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr..../02.09.2013 asupra contestației formulată de dl.X, cu domiciliul în ..., județul Hunedoara împotriva Deciziei de impunere nr..../12.06.2013 emisă de DGFP Hunedoara-Activitatea de Inspectie Fiscala, privind suma totală de ...lei, reprezentând:

- ... lei - CAS suplimentar;
- ...lei – accesorii aferente CAS suplimentar;
- ...lei – contribuții la asigurări sociale de sănătate (CASS);
- ...lei – accesorii aferente CASS.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, iar în considerarea dispozițiilor exprese ale art.17 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.74/2013 coroborat cu art.12 din Hotărârea Guvernului nr. 520/2013 și art.209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată petentul solicită anularea deciziei de impunere nr..../ 12.06.2013 pentru sumele de mai sus, susținând următoarele:

Obligațiile suplimentare în suma totală de ...lei reprezentând CAS, CASS și accesorii aferente au fost stabilite în mod eronat în sarcina petentului, întrucât acesta nu a fost supus inspecției fiscale. Subiectul de drept obligat la plata acestor contribuții este Persoana Fizică Autorizată X, nicidecum petentul în

calitate de persoana fizica.

De asemenea, dl.X mai sustine ca, pentru contributiile sociale corespunzatoare veniturilor aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 01 ianuarie 2012, precum si perioadei 01.01.2012-30.06.2012, competenta de administrare revine Caselor de asigurari sociale si nu organelor ANAF.

II.Prin Raportul de inspectie fiscala nr..../12.06.2013 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr..../12.06.2013 , organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Hunedoara au constatat urmatoarele:

II.1 In ceea ce priveste contributia individuala la fondul asigurarilor sociale de stat (CAS) in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ...lei.

Pentru perioada 03.02.2009 - 31.12.2011 organele de inspectie fiscala au efectuat o inspectie fiscală parțială la X PERSOANĂ FIZICĂ AUTORIZATĂ, privind modul de evidență, calcul și declarare a venitului net din activități independente și a contribuțiilor sociale obligatorii privind persoanele care realizează venituri din activități independente.

In ceea ce priveste contribuția individuală la fondul asigurărilor sociale de stat datorată la veniturile realizate din activități independente, verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 19/2000, Legii nr. 263/2010 și OUG nr. 125/2011, ART.V, alin. (3).

Pentru perioada verificată, domnul X, nu a avut calitatea de asigurat în sistemul de asigurări sociale de stat . Acesta nu a încheiat contract de asigurare socială cu Casa Județeană de Pensii Deva.

Astfel, cu ocazia efectuării inspectiei fiscale, s-a procedat la stabilirea contribuției individuale la fondul de pensii, datorate de către domnul X.

Pentru perioada supusa verificarii, contribuabilul datorează CAS conform Legii nr. 19/2000, art.5, alin. (1), IV, unde este stipulat: "*În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii persoanele care se află în una dintre situațiile următoare:*

- a) asociat unic, asociați, comanditari sau acționari;*
- b) administratori sau manageri care au încheiat contract de administrare sau de management;*
- c) membri ai asociației familiale;*
- d) persoane autorizate să desfășoare activități independente;"*

si conform Legii nr. 263/2010, art. 6, alin (1), pct IV c) care prevede: “6-(1) În sistemul public de pensii sunt asigurate obligatoriu prin efectul legii: IV) persoanele care realizează în mod exclusiv, un venit brut pe an calendaristic cu cel puțin de 4 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și care se află în una din situațiile următoare: c) persoane fizice autorizate sa desfășoare activitati economice”.

Urmare aplicarii prevederilor legale incidente in speta, s-a stabilit pentru perioada supusa verificarii urmatoarele obligatii suplimentare:

-pentru anul 2009:...lei;- pentru anul 2010:...lei; - pentru anul 2011: ... lei, debite asupra carora au fost calculate accesorii totale in suma de ...lei.

II.2 In ceea ce priveste contributia la asigurari sociale de sanatate (CASS) in suma de ...lei si accesorii aferente in suma de ... lei.

In anul 2009 organele de inspectie au calculat suplimentar CASS in suma de ...lei, la un venit net stabilit in urma inspectiei fiscale de ...lei.

In anul 2010 organele de inspectie au calculat suplimentar CASS in suma de ... lei, la un venit net stabilit in urma inspectiei fiscale de ...lei.

In anul 2011 organele de inspectie au calculat suplimentar CASS in suma de ...lei, la un venit net stabilit in urma inspectiei fiscale de ...lei.

Suma totala de ...lei reprezentand CASS suplimentara a fost stabilita in conformitate cu prevederile Legii nr.95/2006, Ordinul CNAS 617/2007si OUG 125/2011.Potrivit prevederilor OG 92/2003 art.119, 120 si 120¹ s-au calculat accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de ...lei.

III. Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor de inspectie fiscală și actele normative invocate, se rețin următoarele:

X PERSOANĂ FIZICĂ AUTORIZATĂ are ca și obiect de activitate “Dezvoltare imobiliara” încadrata în clasa CAEN – 4110 și cod de identificare fiscală RO

Cauza supusa solutionarii o constituie legalitatea stabilirii de catre organele de control a obligatiilor fiscale suplimentare de natura contributiilor la fondul asigurărilor sociale de stat si contributiei la asigurari sociale de sanatate

(CASS), in conditiile in care petentul nu aduce argumente si documente care să înlătore constatările organelor de inspectie fiscală.

III.1 Referitor la contributia individuala la fondul asigurarilor sociale de stat (CAS) in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ...lei.

Prin contestatie dl. X sustine ca obligatiile fiscale suplimentare au fost stabilite in mod eronat in sarcina sa , intrucat acesta nu a fost supus inspectiei fiscale.Subiectul de drept obligat la plata acestor contributii este Persoana Fizica Autorizata X, nicidecum petentul in calitate de persoana fizica.

De asemenea, contribuabilul solicita anularea deciziei de impunere nr. .../12.06.2013, contestând competența ANAF, respectiv DGFP Hunedoara, de a emite decizia de impunere prin care au fost stabilite obligații sociale aferente perioadei 01.01.2009 - 31.12.2011, făcând precizarea :” *Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la alin. 1 pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum și perioadei 1 ianuarie – 30 iunie 2012 cu titlu de contribuții sociale aferente anului 2012 și, totodată, pentru soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade*”.

Potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala, pentru perioada 2009-2011 contribuabilul datorează CAS conform Legii nr. 19/2000, art.5, alin. (1), IV si conform Legii nr. 263/2010, art. 6, alin (1), pct IV c), organele de inspectie calculand CAS suplimentar in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ...lei.

In drept, contribuțiile sociale obligatorii privind persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică fac obiectul inspectiei fiscale în conformitate cu prevederile OUG nr. 125/2011, ART.V, alin. (3) potrivit căroră:

“ Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul efectuării inspectiei fiscale pentru perioade anterioare datei de 1 ianuarie 2012, stabilirea contribuțiilor sociale, precum și soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revin organelor fiscale prevăzute la alin. (1).

(1)Începand cu data de 1 iulie 2012, competenta de administrare a contributiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevazute la cap. II si III din titlul IX^2 al Codului fiscal revine Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

Astfel, susținerea petentului privind necompetența organelor fiscale din cadrul ANAF în administrarea contribuțiilor sociale înainte de 01.07.2012 este nefondată.

Cu privire la contribuția individuală la fondul asigurărilor sociale de stat datorată de contribuabil pentru veniturile realizate din activități independente, menționăm faptul că unul din principiile de bază a sistemului public de pensii este principiul obligativității, potrivit căruia persoanele fizice și juridice au, conform legii, obligația de a participa la sistemul public, drepturile de asigurări sociale exercitându-se corelativ cu îndeplinirea obligațiilor.

Astfel, pentru anii 2009 și 2010, contribuabilul datorează CAS, conform Legii nr. 19/2000, art.5, alin. (1), IV, unde este stipulat:

”În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii: persoanele care se află în una dintre situațiile următoare:

- a) asociat unic, asociați, comanditari sau acționari;*
- b) administratori sau manageri care au încheiat contract de administrare sau de management;*
- c) membri ai asociației familiale;*
- d) persoane autorizate să desfășoare activități independente;*

.....
.....”

Pentru anul 2011 sunt aplicabile prevederile Legii nr. 263/2010, art. 6, alin (1), pct IV c): potrivit căruia :

“ În sistemul public de pensii sunt asigurate obligatoriu prin efectul legii: ... persoanele care realizează în mod exclusiv, un venit brut pe an calendaristic cu cel puțin de 4 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și care se află în una din situațiile următoare: ... persoane fizice autorizate să desfășoare activități economice”.

Intrucât pentru perioada 2009-2011 dl X, nu a încheiat contract de asigurare socială cu Casa Județeană de Pensii Deva și nu a calculat și virat contribuția de asigurări sociale aferentă unui venit lunar asigurat, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit contribuția individuală la fondul asigurărilor sociale de stat în sumă de ... lei. și accesorii constând în majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

În susținerea contestației, contestatorul nu prezintă niciun document nou

relevant care să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

În drept, la art.206 alin.1 lit.c și lit.d din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

- c) motivele de fapt și de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”*

Art.213 *“Soluționarea contestației*

...(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei ...”

Norme metodologice:

182.1 (devenit în forma republicată art.213) *“În temeiul art.182 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”*

Având în vedere prevederile legale menționate mai-sus, contestația formulată de petent trebuia să cuprindă motivele de fapt și motivele de drept, precum și dovezile pe care aceasta se întemeiază.

Or, din documentele existente la dosarul cauzei, nu rezulta ca petentul a depus alte documente din care să rezulte o altă situație decât cea determinată de inspecția fiscală.

Pe cale de consecință, având în vedere cele precizate, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în speță se va face aplicarea prevederilor art.213 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

Art.213 *“Soluționarea contestației*

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”,

precum și a prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) și lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea

Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căreia: *“contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

În ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii constând în majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei se reține că, petentul nu aduce niciun fel de argumente privind quantumul accesoriilor, data de la care au fost calculate, numărul de zile de întârziere și cota aplicată.

În consecință, acestea se datorează în condițiile în care sunt accesorii debitului datorat, precum și principiului de drept potrivit căruia *“accesoriul urmează principalul”*.

III.2. Referitor la contribuția la fondul asigurărilor sociale de sănătate în sumă de ...lei și obligațiile fiscale accesorii aferente în sumă de ...lei .

Perioada supusă verificării: 03.02.2009 - 31.12.2011

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că petentul nu a calculat și virat contribuția de asigurări sociale de sănătate pe perioada supusă verificării.

Urmare a efectuării inspecției fiscale, pentru anul 2009, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net suplimentar în sumă de ...lei, aferent căruia s-a determinat o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de ...lei.

De asemenea, pentru anul 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net suplimentar în sumă de ...lei, aferent căruia s-a determinat o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de ...lei.

Pentru anul 2011, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net suplimentar în sumă de ...lei, aferent căruia s-a determinat o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de ...lei.

Astfel, în baza prevederilor art.257 alin.2 lit.b) din Legea nr.95/2006 coroborate cu prevederile art.8 alin.2 și alin.3 din Ordinul președintelui Casei Naționale de Asigurări de Sănătate nr.617/2007, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată

asupra veniturilor impozabile realizate de către X PERSOANĂ FIZICĂ AUTORIZATĂ din desfășurarea de activități independente care se supun impozitului pe venit.

Deși contestatorul înțelege să conteste Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../12.06.2013, contestația formulată nu cuprinde motivele de fapt și de drept pentru care a contestat sumele stabilite în actul administrativ fiscal și dovezile pe care se întemeiază.

În drept, prevederile din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, stipulează:

Art.213 "... (4) Categoriile de persoane care nu sunt prevăzute la alin. (1) și (2) au obligația să se asigure în condițiile art. 211 și să plătească contribuția la asigurările sociale de sănătate în condițiile prezentei legi."

Art.215 "(1) Obligația virării contribuției pentru asigurările sociale de sănătate revine persoanei juridice sau fizice care angajează persoane pe bază de contract individual de muncă ori în baza unui statut special prevăzut de lege, precum și persoanelor fizice, după caz.

(2) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații sunt obligate să depună lunar la casele de asigurări alese în mod liber de asigurați declarații nominale privind obligațiile ce le revin față de fond și dovada plății contribuțiilor.

(3) Prevederile alin. (1) și (2) se aplică și persoanelor care exercită profesii libere sau celor care sunt autorizate, potrivit legii, să desfășoare activități independente."

Art. 215 (în vigoare cu ianuarie 2011)

" ... (3) Persoanele fizice care realizează venituri din activități independente, venituri din agricultură și silvicultură, venituri din cedarea folosinței bunurilor, din dividende și dobânzi, din drepturi de proprietate intelectuală sau alte venituri care se supun impozitului pe venit sunt obligate să depună la casele de asigurări de sănătate cu care au încheiat contractul de asigurare declarații privind obligațiile față de fond."

De asemenea, CAP. 3 "Contribuția asiguraților", SECȚIUNEA a 2-a "Asigurații care realizează venituri impozabile din activități independente" din Ordinul președintelui Casei Naționale de Asigurări de Sănătate nr.617/2007

pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv asigurat fără plata contribuției, precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, stipulează:

Art.6 “(1) *Veniturile realizate de persoanele care desfășoară activități independente asupra cărora se calculează contribuția sunt veniturile comerciale și veniturile din profesii libere realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere fără personalitate juridică.*

(2) *Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale asiguraților, așa cum sunt prevăzute în Codul fiscal și în Normele metodologice de aplicare a acestuia....”*

Art.7 “(1) *Persoanele care desfășoară activități independente au obligația de a vira trimestrial contribuția aplicată asupra:*

a) venitului net determinat ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile aferente realizării venitului, conform prevederilor Codului fiscal, realizate de persoanele care desfășoară activități independente ale căror venituri sunt determinate pe baza contabilității în partidă simplă;

În temeiul acestor prevederi legale, se reține că asupra venitului net determinat ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile aferente realizării venitului, obținute din desfășurarea de către contestator de activități independente ale căror venituri sunt determinate pe baza contabilității în partidă simplă, acesta trebuia să constituie contribuția la asigurările sociale de sănătate, cum în mod legal au procedat organele de inspecție fiscală.

Speței supuse analizei îi sunt aplicabile și dispozițiile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Art.206 “Forma și conținutul contestației

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

...c) *motivele de fapt și de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiază;...”*

Art.213 “*Soluționarea contestației*

...(4) *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei ...”*

Norme metodologice:

182.1. "În temeiul art.182 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, *contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.*"

În conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

Art.213 "Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. *Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.* Soluționarea contestației se face în limitele sesizării".

Astfel, în condițiile în care contestatorul nu aduce argumente care să fie justificate cu documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, soluționarea contestației se face în limitele sesizării și în raport de dovezile pe care se întemeiază contestația.

Având în vedere cele de mai sus, precum și pentru faptul că contestatorul nu aduce niciun argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală se vor aplica prevederile art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează: *(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*", coroborat cu prevederile pct.11.1 din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează: "11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;*

b) *nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;*"

se va respinge ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată pentru suma de ...lei reprezentând contribuția la fondul asigurărilor sociale de sănătate.

În ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în sumă de ...lei aferente contribuției la fondul asigurărilor sociale de sănătate în sumă de ...lei, se reține că, petentul nu aduce niciun fel de argumente privind cuantumul obligațiilor fiscale accesorii, data de la care au fost calculate, baza de calcul a acestora, numărul de zile de întârziere și cota aplicată.

În consecință, față de cele reținute, acestea se datorează în condițiile în care sunt accesorii debitului datorat, precum și principiului de drept, potrivit căruia accesoriul urmează principalul.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, în baza referatului nr. / privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de dl. X, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../12.06.2013, care vizează suma de ...lei, reprezentând:

- ... lei - CAS suplimentar;
- ...lei – accesorii aferente CAS suplimentar;
- ...lei – contribuții la asigurări sociale de sănătate (CASS);
- ...lei – accesorii aferente CASS.

2. Prezenta decizie se comunica la: - dl. X
- DGRFP Timisoara-AJFP Hunedoara

3. Prezenta decizie este definitiva în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,