

DECIZIA NR.77.....

cu privire la solutionarea contestatiei formulata

de SC X SRL cu sediul social in localitatea Buzau , inregistrata la DGFP
Buzau , sub nr.../2010

Directia Generala a Finantelor Publice Buzau a fost sesizata prin adresa nr...
.../2010 de Activitatea de Inspecție Fiscala Buzau cu privire la contestatia
formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere nr...../2010 privind
obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite in baza Raportului de Inspecție
fiscala inregistrat sub nr.,.../2010 emise de reprezentantii Activitatii de Inspecție
Fiscala Buzau .

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin (1) din O.G. nr.92/2003
privind Codul de procedura fiscala republicata.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 209 , alin(1) lit.a) din
OG 92/2003 Directia Generala a Finantelor Publice Buzau legal este investita sa se
pronunte asupra contestatiei formulate .

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de lei din care:

- contributie pentru asigurari de sanatate datorata de angajator – lei ;
- majorari de intarziere aferente -.... lei ;
- contributie pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati – lei ;
- majorari de intarziere aferente -.... lei .

I.In sustinerea contestatiei petenta invoca urmatoarele motive de fapt si de
drept :

Prin decizia de solutionare a contestatiei nr..... emisa de ANAF – Directia
Generala de Solutionare a Contestatiilor s-a dispus desfiintarea deciziei de impunere
nr...../2009 si a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr...../2009 emise de
AIF Buzau in baza Raportului de inspectie fiscala nr...../2010 cu referire la suma
totala de lei si refacerea controlului conform celor retinute .

In considerentele deciziei de solutionare se da indicatii organelor fiscale sa
aiba in vedere la intocmirea noului act administrativ fiscal de sustinerile
contestatoarei si de inscrisurile depuse de acesta fara a face trimitere la adresa ANAF
nr...../2009 care dealtfel exprima un punct de vedere si este incompleta neavandu-se
in vedere situatia de fapt si de drept .

Sumele stabilite de plata in Raportul de inspectie fiscala din2009 ,
aferente contractelor de administrare , respectiv sanatate angajator si asigurat prin
invocarea dispozitiilor art.55 alin.2 lit.j din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal
si a pct. 68 lit.n din Normele Metodologice din HG nr.44/2004 sunt neintemeiate
deoarece textul in cauza face trimitere numai la administratorii din societatile pe
actiuni fiind asimilata salariilor numai in vederea impunerii .

In fapt cei doi administratori , respectiv I B SI au incheiat contracte de munca cu SC II SRL pe durata nedeterminata incepand cu data de2007 .

1.Petenta sustine ca , dispozitiile art.197 alin.4 din Legea nr.31/1990 , se refera la administrarea societatilor pe actiuni si nu sunt aplicabile societatilor cu raspundere limitata si ca urmare a prevederile alin. 2 si 3 ale art.152 din Legea nr. 31/1990 nu sunt incidente , administratorilor dintr-o societate cu raspundere limitata .

2.Petenta considera ca dispozitiile art.55 alin.2 lit.j din Legea nr.571/2003 se refera si sunt aplicabile la societatile pe actiuni fiind asimilate salariilor indemnizatiilor administratorilor societatilor comerciale, se deduce ca nu poate inlocui Adunarea Generala a Actionarilor, legiuitorul nespecificand in nici un articol aceasta echivalenta .

3. Conform prevederilor art.257 lit.f din Legea nr. 95/2006 contributia pentru asigurarile sociale de sanatate se datoreaza numai in cazul in care nu se realizeaza venituri de natura celor prevazute la lit. a-d din acelasi articol , ca urmare pentru sumele incasate in baza contractelor de administrare incheiate avandu-se in vedere prevederile art.78 lit.e din Legea nr.571/2003 nu se datoreaza contributia lunara la sanatate .

4. Raportul de inspectie fiscala si deciziile aferente au fost date cu ingnorarea dispozitiilor art. 214 din Legea nr, 95/2006 si ale Ordinului nr.592/2008 pentru aplicareaRegulamentului CEE nr.1408 privind aplicarea regimurilor de securitate sociala in raport cu salariatii care se deplaseaza in Europa , respectiv domnul I este cetatean roman , cu domiciliul in strainatate (Italia) si nu este obligat sa plateasca asigurari de sanatate in Romania , avand calitatea de asigurat in Italia .

Dealtfel , formularul E101 „Atestat privind legislatia aplicabila „ eliberat de catre un stat membru UE este asiguratde sanatate in acel stat si nu mai este obligat sa achite contributia de asigurat de sanatate in Romania , acesta fiind si punctul de vedere al Casei Nationale de Asigurari de Sanatate .

5 .Majorarile de intarziere au fost calculate in mod nelegal si pe intervalul 29.10.2009 – 30.04.2010 in conditiile in care cele doua acte administrative au fost desfiintate de catre ANAF - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor .

II.Din Decizia de impunere nr...../.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite in baza Raportului de inspectie fiscala nr./.2010 cu referire la obiectul contestatiei rezulta urmatoarele :

Pin Raportul de inspectie fiscala , organele fiscale au consemnat ca agentul economic are incheiate 2(doua) contracte de administrare cu cei doi asociati pentru renumerarea acestora pe o perioada de 4 ani , incepand cu luna aprilie 2007 si pentru veniturile obtinute de cei doi asociati societatea nu a calculat contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator si cea retinuta de la angajati .

Fata de cele constatate , organele fiscale au aplicat prevederile art.55 alin.2 lit.j din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal coroborat cu dispozitiile art.257 alin.1 si 2 din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii calculand in

sarcina societatii , obligatii de plata in suma de lei fond de sanatate datorat de angajator si respectiv lei fond sanatare datorat de asiguratii la care se adauga majorari de intarziere pentru neplata la termen in suma totala de lei .

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei , a motivelor de fapt si de drept invocate de contestatoare, respectiv de organele de control , raportat la actele normative in vigoare se retin urmatoarele :

Societatea comerciala X SRL are sediul social in municipiul Buzau , Str, , este inregistrata la Registrul Comertului Buzau sub nr..... are cod unic de inregistrare

Inspectia fiscala s-a efectuat in conformitate cu prevederile HG nr.34/2009 privind organizarea si functionarea MFP a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , respectiv a Deciziei nr. /2010 emisa de ANAF – Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor prin care s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere nr...../2009 si a Raportului de inspectie fiscala nr...../2009 urmand sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii care au facut obiectul actelor desfiintate .

Societatea comerciala X SRL are incheiate doua contracte de administrare pentru o perioada de 4 ani , incepand cu data de 01.04.2007 cu cei doi asociati – respectiv I si B in vederea exercitarii atributiilor administratorului , conform Legii nr.31/1990 privind societatile comerciale , pentru care au fost retributi cu suma delei .

Pentru veniturile obtinute de cei doi asociati societatea nu a calculat, nu a declarat si nu au platit contributia pentru asigurari de sanatate datorata

de angajator si cea de la asiguratii fiind incalcate prevederile art.55 alin.2 lit.j din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal care recizeaza :

(2) In vederea impunerii , sunt asimilate salariilor :

j)” indemnizatia administratorilor, precum si suma din profitul net cuvenite administratorilor societatilor comerciale potrivit actului constitutiv sau stabilite de adunarea generala a actionarilor;”

Dispozitiile art.55 alin.2 lit.j sunt completate de HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal , pct.68 lit.n

„68. Veniturile din salarii sau considerate asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor incasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice sume de natura salariala primite in baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se refera, si care sunt realizate din:

n) indemnizatia administratorilor, precum si suma din profitul net, alta decat cea calificata drept dividend, cuvenite administratorilor societatilor comerciale, potrivit actului constitutiv, sau stabilite de adunarea generala a actionarilor; ,,

Invocarea de catre contestatoare a prevederilor art.197 alin.4 din Legea

nr.31/1990 privind societatile comerciale este neintemeiata intrucat art.197 alin.1 art.77 prevad pentru societatile comerciale faptul ca pot fi administrate de unul sau mai multi administratori , asociati , numiti prin actul constitutiv sau de adunarea generala fixandu-le puterile , durata insarcinarii si eventuala renumeratie .

Ca urmare , renumeratiile obtinute de administratorii numiti in baza Legii nr.31/1990 privind societatile comerciale constituie venituri asimilate salariilor si care conform titlului III Capotolul III – Venituri din salarii , se impoziteaza , dealtfel si prin adresa nr...../2009 emisa de Directia Generala de Metodologii Fiscale si Asistenta Contribuabililor din cadrul ANAF la solicitarea DGFP Buzau cu referire la incadrarea indemnizatiei primite de administratorii in cauza care stipuleaza faptul ca „pentru veniturile realizate de administratii SC X SRL Buzau ca urmare a incheierii unui contract de administrare cu aceasta societate se datoreaza atat contributia individuala cat si contributia angajatorului la Fondul National unic de asigurari sociale de sanatate”

Invocarea de catre petenta a prevederilor art. 152 alin.2 din Legea nr.31/1990 nu are legatura cu cauza supusa solutionarii intrucat se refera la cu totul altceva respectiv „renumeratia directorilor” , ori in cauza veniturile sunt realizate si incasate de administratori .

Dealtfel la art.5 privind renumeratia administratorilor prevazuta in cele doua contracte de administrare in mod gresit se considera ca veniturile din alte surse prevazute de art. 78 alin.1 lit. e din Legea nr.571/2003 coroborat cu art. 257 lit.f din Legea nr.95/2006 , acest articol prevede faptul ca in categoria veniturilor din alte surse si includ urmatoarele venituri :

„e) venituri primite de persoanele fizice din activitati desfasurate pe baza contractelor/conventiilor civile, incheiate potrivit Codului civil, altele decat cele care sunt impozitate conform cap. II si conform optiunii exercitate de catre contribuabil. Optiunea de impunere a venitului brut se exercita in scris, in momentul incheierii fiecarei/fiecarui conventii/contract civil si este aplicabila veniturilor realizate ca urmare a activitatii desfasurate pe baza acestei/acestui conventii/contract.”

In aceste conditii , sunt aplicabile prevederile Legii nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii art. 257 si 258 care precizeaza :

„(2) Contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 5,5%*), care se aplica asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit;

3) In cazul persoanelor care realizeaza in acelasi timp venituri de natura celor prevazute la alin. (2) lit. a) - e), alin. (2¹) si la art. 213 alin. (2) lit. h), contributia se calculeaza asupra tuturor acestor venituri.

(7) Obligatia virarii contributiei de asigurari sociale de sanatate revine persoanei juridice sau fizice care plateste asiguratilor veniturile prevazute la alin. (2) lit. a), d) si e), respectiv asiguratilor pentru veniturile prevazute la alin. (2) lit. b), c) si

f).

ART. 258 1) Persoanele juridice sau fizice la care isi desfasoara activitatea asigurarii au obligatia sa calculeze si sa vireze la fond o contributie de 5,2%*) asupra fondului de salarii, datorata pentru asigurarea sanatatii personalului din unitatea respectiva.

(2) Prin fond de salarii realizat, in sensul prezentei legi, se intelege totalitatea sumelor utilizate de o persoana fizica si juridica pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.”

Prin urmare , veniturile realizate de pe urma unui contract de administrare este asimilat veniturilor de natura salariala si in consecinta contestatoarea este obligata la plata asigurarilor sociale de sanatate .

In sustinerea celor mentionate mai sus sunt si dispozitiile art. 3 alin.2 si art.5 alin. 1,3 si 5 din Ordinul nr.617/13 august 2007 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.95/2006 .

2) „Prin fond de salarii realizat, in sensul prezentelor norme metodologice, se intelege totalitatea sumelor constituite si utilizate de persoanele fizice si juridice pentru plata drepturilor salariale sau/si drepturilor asimilate salariilor, asa cum sunt definite in Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, denumita in continuare Codul fiscal.

(1) Contributia lunara a persoanelor asigurate se stabileste sub forma unei cote stabilite de lege, aplicata asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate acestora, care sunt supuse impozitului pe venit. Angajatorul are obligatia calcularii, reinerii si virarii lunare integrale a contributiei datorate de catre persoana asigurata in contul deschis pe seama CNAS la unitatile teritoriale ale Trezoreriei Statului in a caror raza angajatorii sunt luati in evidenta ca platitori de impozite si taxe.

(3) Veniturile asimilate salariilor cuprind orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit, asa cum sunt definite de Codul fiscal si de Normele metodologice de aplicare a acestuia.

(5) Veniturile realizate in baza functiilor de administrator si director, asa cum sunt definite de Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, reprezinta venituri asimilate salariilor asupra carora se calculeaza contributia lunara a persoanei asigurate.”

Prin fond de salarii realizat in sensul celor mentionate , se intelege in mod clar si nu cum eronat invoca contestatoarea textul de lege , totalitatea sumelor utilizate de o persoana fizica si juridica pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor .

In aceste conditii administratorii datoreaza contributia individuala pentru asigurarile de sanatate indiferent daca realizeaza venituri si din alte surse si de nivelul acestora , iar obligatia virarii ambelor contributii angajator si angajat revine societatilor comerciale , care platesc indemnizatia administratorilor , conform art.257 alin.7 din Legea nr. 95/2006 coroborat cu art. 55 alin.2 lit. j din Legea nr.571/2003 .

Faptul ca cei doi asociati sunt angajati cu contract individual de munca si la alta societate comerciala nu exonereaza societatea de la plata contributiilor datorate la asigurarile de sanatate , conform prevederilor art. 257 , alin.3 din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii cu modificarile si completarile ulterioare .

„(3) In cazul persoanelor care realizeaza in acelasi timp venituri de natura celor prevazute la alin. (2) lit. a) - e), alin. (2¹) si la art. 213 alin. (2) lit. h), contributia se calculeaza asupra tuturor acestor venituri.’

Fata de cele prezentate mai sus se retine , ca societatea comerciala X SRL, pentru veniturile obtinute de cei doi administratori in suma totala de lei , datoreaza contributia individuala la fond de sanatate asa cum a fost calculata de organele de inspectie fiscala in suma de lei si contributia datorata de angajat in valoarea de lei .

Majorarile de intarziere in suma de lei au fost calculate si sunt datorate conform dispozitiilor art. 119 si art.120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura fiscala

„Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.

(3) Majorarile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

(4) Majorarile de intarziere se stabilesc prin decizii intocmite in conditiile aprobate prin ordin al ministrului economiei si finantelor, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6).”

Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv..”

Invocarea de catre contestatoare a prevederilor art. 214 din Legea nr.95/2006 si a faptului ca domnul I este cetatean roman , dar are domiciliul in strainatate , permis de sedere pe perioada nelimitata si are card european de sanatate (E101)si ca urmare nu este obligat sa platasca asigurarile de sanatate in Romania , este neintemeiata si nefondata deoarece art.214 din Legea nr. 95/2006 se refera la faptul ca persoanele asigurate in statele cu care Romania a incheiat documente internationale beneficiaza servicii medicale pe teritoriul Romaniei , asigurarea sociala de sanatate fiind facultativa pentru cetatenii romani cu domiciliul in starinatate , care se afla temporar in tara , pe de alta parte potrivit legii din Romania orice persoana are un singur

domiciliu si poate avea mai multe resedinte , cartea de identitate este documentul care certifica domiciliul unei persoane in Romania si cetatenia romana .

In cazul in care persoana isi stabileste domiciliul in strainatate , cartea de identitate nu se mai elibereaza , persoana in cauza nemaiputand avea doua domiciliu de identitate . Pentru atestarea domiciliului se elibereaza pasapoortele de cetateni romani cu domiciliul in strainatate , in care autoritatile romane inscriu mentiunea de domiciliu , in tara respectiva (pag.3 din pasaport) .

Potrivit art.2 alin.1 si 2 din Ordinul nr.617/2007 potrivit Normelor de aplicare a Legii nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii , calitatea de asigurat o au toti cetateni straini sau apatizi care au solicitat si au obtinut prelungirea dreptului de sedere temporara sau au domiciliul in Romania si fac dovada platii contributiei la fond , calitatea de asigurat incetand odata cu pierderea dreptului de domiciliu sau de sedere in Romania.

Fata de cele prezentate se retine ca domnul I este cetatean roman are domiciliul stabil in Romania Galati , detine carte de identitate si pasaport emis de autoritatile romane , la pozitia domiciliul stabil este trecut judetul Galati , fiind angajat cu contract individual de munca pe aceasta perioada la SC I SRL Buzau pe o perioada nelimitata , si ca urmare societatea contestatoare avea obligatia sa calculeze , sa retina si sa vireze la bugetul asigurarilor sociale de sanatate obligatie de plata aferenta indemnizatiei acordata administratorului I .

Regulamentul CEE nr.1408/71 privind regimurile de securitate sociala si Ordinul nr.592/2008 privind aprobarea Normelor Metodologice privind utilizarea formularelor emise in aplicarea Regulamentului se aplica pentru persoanele fizice straine , cetateni ai Uniunii Europene care vin in Romania pentru a desfasura activitate conform art.13 alin.1 si 2 din regulamentul lucrarilor emigranti care se deplaseaza in interiorul UE trebuie sa fie supusi legislatiei unui singur stat si anume legislatiei de securitate sociala in care lucratorul isi desfasoara activitatea .

Exceptiile prevazute la art.14 alin.1 lit.a si art.14 bis alin.1 lit.a din Regulamentul 1408/71 se refera la lucrarilor incadrati in munca pe teritoriul unui stat membru de catre o întreprindere pentru care lucreaza in mod obisnuit si detasati de catre aceasta firma pe teritoriul unui alt stat membru , pe o perioada de 12 luni precum si la lucrarilor independenti cetateni straini , pentru care se poate elibera de institutia competenta din statul a carui legislatie continua sa li se aplice formularul E101 .

Formularul E101 se elibereaza pe o perioada de detasare limitata la 12 luni , iar daca aceasta perioada se prelungeste , se solicita prelungirea perioadei prin formularul E102 , dar numai cu acordul autoritatilor competente din statul de detasare .

Dupa cum se poate observa formularul E101 anexat la contestatie este datat si emis in data de 18.05.2010 , in conditiile in care veniturile obtinute de domnul I au fost obtinute in perioada aprilie 2007-2009 .

In concluzie , in conditiile in care domnul I este cetatean roman cu domiciliul

stabil in Romaniaeste asociat si administrator conform actului constitutiv la societatea comerciala X SRL Buzau si nefiind detasat de nici o firma din UE pentru a lucra in Romania , este foarte clar ca nu pot fi aplicabile exceptiile prevazute de Regulamentul nr.1408/71 deoarece domnul I nu poate fi detasat in Romania de catre o firma straina pentru a fi asociat – administrator la o societate romana .

De altfel , ne punem intrebarea de ce domnul I pentru contractul individual de munca incheiat cu SC I SRL Buzau , al carui asociat este a achitat la bugetul de stat toate contributiile sociale prevazute de lege , iar pentru sumele incasate in baza contractului de administrare invoca Regulamentul UE nr.1408/71.

Mentionam ca art.214 alin.1 din Legea nr.95/2006 invocat de contestatoare nu se refera la cetatenii romani cu domiciliul stabil in Romania dovada fiind prevederile alin.2 ale aceleluasi articol .

Dealtfel , pentru deficientele constatate respectiv necalcularea si neachitarea contributiilor datorate la bugetul asigurarilor sociale de sanatate , la dosarul cauzei se afla adresa nr...../2009 emisa de Garda Financiara Buzau prin care se sesizeaza Parchetul de pe langa Judecatoria Buzau prin care se solicita inceperea cercetarii penale in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute si pedepsite de art. 9 lit.a si c din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale , coroborat cu art.272 alin.1 pct.2 din Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale , faptuitorii fiind numitii B si I administratori ai societatii comerciale X SRL Buzau.

Documentele depuse la dosar de contestatoare nu pot fi luate in considerare deoarece adresa de la Casa Nationala de Asigurari de Sanatate nu este data , nu are numar de inregistrare , nu este semnata de reprezentantul institutiei si nu este stampilata , se refera la lucratorii salariati din firme care sunt detasati pe o perioada de un an de zile si carora li se elibereaza formularul E101 cu respectarea stricta a prevederilor Regulamentului (CEE) nr. 1408/71 pe adresa in cauza , cat si pe celelalte asa zis documente Formularul E101 (este datat 18.05.2010 deci nu are aplicabilitate pentru perioada in cauza) asa zisa CARTA D IDENTITA (Italia) este pe perioada limitata fara a fi lizibila , data expirarii si celelalte pagini poarta ilegal stampila societatii comerciale X SRL Buzau aceasta neavand calitatea de a legaliza documente exmplificam :”conform cu originalul” , „semnatura indescifrabila”

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei in temeiul , art.209, art.210 , si art.216 din OG nr.92/2003 republicata si actualizata privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE :

Art.1. Respingerea contestatiei formulata de SC X , ca neintemeiata pentru

suma de lei reprezentand :

- contributie pentru asigurari de sanatate datorata de angajator – lei ;
- majorari de intarziere aferente -..... lei
- contributie pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati – lei ;
- majorari de intarziere aferente -..... lei .

Art.2. Biroul solutionare contestatii va comunica prezenta decizie partilor .

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Buzau conform art.11 din Legea nr.554/2004.

Director Executiv ,

**Vizat ,
Biroul Juridic,**