

D E C I Z I A nr.755/372/16.04.2014

privind soluționarea contestației formulată de domnul X, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.../27.02.2014

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../25.02.2014 de către Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara asupra contestației formulată de domnul X, județul Hunedoara, împotriva DECIZIEI nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara și care vizează suma de ... lei, reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală și îndeplinește cerințele care privesc semnătura contestatorului.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, contestatorul susține că obligațiile fiscale accesorii nu sunt datorate, în condițiile în care, pentru plata contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate este necesar ca persoana asigurată să încheie un contract de asigurare cu casele de asigurări de sănătate, direct sau prin angajator.

Astfel, legiuitorul a înțeles să lege nașterea raportului juridic de asigurare, de încheierea unui contract de asigurare.

De asemenea, contestatorul susține că obligațiile fiscale accesorii au fost calculate în baza unor decizii de impunere, însă niciunul din documentele menționate în anexa la decizia de accesorii contestată, nu i-a fost comunicat.

Totodată arată faptul că, la o analiză sumară a anexei, se poate observa că în repetate rânduri, s-au calculat atât dobânzi cât și penalități de întârziere de mai multe ori pentru aceeași perioadă.

II. Organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara, în temeiul art.88 lit.c și art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, au procedat la calcularea obligațiilor fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, datorate pentru plata cu întârziere a contribuțiilor de asigurări sociale de

sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatorului, constatările organelor fiscale, actele normative în raport cu perioada în cauză, se rețin următoarele:

A. In ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă contestatorul datorează aceste sume, în condițiile în care nu și-a exercitat calea administrativă de atac împotriva debitelor de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate care au generat aceste obligații fiscale accesorii.

In fapt, obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei, contestate de către petent, au fost stabilite prin DECIZIA nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către AJFP Hunedoara și sunt aferente debitelor de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate în sumă de ... lei, stabilite ca obligație de plată prin Decizii de impunere privind stabilirea obligațiilor de plată la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, ca urmare a depunerii declarației, de către contribuabilul persoană fizică, emise de CJASS Hunedoara, astfel.

- ... lei prin Decizia de impunere nr.../19.06.2013
- ... lei prin Decizia de impunere nr.../19.06.2013.

In referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele fiscale precizează că, obligațiile fiscale accesorii au fost generate la data de 31.12.2013 și sunt aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate neachitate la termenul de scadență, calculate de către CJASS Hunedoara și transmise către AJFP Hunedoara (fostă DGFP a județului Hunedoara).

Prin contestație, petentul a înțeles să conteste măsurile accesorii, invocând în susținere că nu datorează debitul de natura contribuției de asigurări sociale de sănătate care a generat aceste obligații fiscale accesorii.

In speța, sunt incidente prevederile din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

Art.119 “Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”.

**) Conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, articolul 119 se modifică și va avea următorul cuprins:*

Art.119 “Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

Art.120 “ Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusive”.

**) Conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, articolul 120 se modifică și va avea următorul cuprins:*

Art.120 “Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusive”.

Art.120¹ “Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale”.

**) Conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.39/2010, prevederile art.120¹ intră în vigoare începând cu data de 1 iulie 2010.*

In temeiul acestor prevederi legale, se reține că, majorările/dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere se calculează asupra sumelor datorate și neachitate la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată.

Majorările/dobânzile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Totodată, plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

Conform anexei la decizia de accesorii contestată, obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei sunt aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoane care realizează venituri din activități independente în sumă de ... lei, individualizate prin Deciziile de impunere nr.../19.06.2013 și nr.../19.06.2013, calculate pentru perioada 30.12.2008 - 31.12.2013.

La data de 29.07.2013, cu Recomandata nr..., Deciziile de impunere nr.../19.06.2013 și nr.../19.06.2013 au fost expediate prin poștă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, fiind confirmate de primire la data de 07.08.2013.

In cauza analizată, se reține că petentul nu face nicio referire prin contestație la faptul că și-ar fi exercitat dreptul la calea de atac împotriva Deciziilor de impunere nr.../19.06.2013 și nr.../19.06.2013, privind stabilirea obligațiilor de plată la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, în sumă totală de ... lei, astfel:

- ... lei prin Decizia de impunere nr.../19.06.2013:
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 18.11.2008 - 30.11.2008
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.12.2008 - 31.12.2008
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.01.2009 - 31.01.2009
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.02.2009 - 28.02.2009
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.03.2009 - 31.03.2009
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.04.2009 - 30.04.2009
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.05.2009 - 18.05.2009
- ... lei prin Decizia de impunere nr.1686332/19.06.2013:
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 19.05.2009 - 30.06.2009
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.07.2009 - 30.09.2009
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.10.2009 - 31.12.2009
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.01.2010 - 31.03.2010
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.04.2010 - 30.06.2010
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.07.2010 - 30.09.2010
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.10.2010 - 31.12.2010
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.01.2011 - 31.03.2011
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.04.2011 - 30.06.2011
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.07.2011 - 30.09.2011
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.10.2011 - 31.12.2011
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.01.2012 - 31.03.2012
 - ... lei - CASS aferentă perioadei 01.04.2012 - 30.06.2012.

În acest sens, pentru obligația de plată principală în sumă de ... lei au fost emise Deciziile de impunere nr.../19.06.2013 și nr.../19.06.2013 de către CJASS Hunedoara, pentru care se putea face contestație la organul emitent, sub sancțiunea decăderii, conform dispozițiilor Codului de procedură fiscală, republicat, petentul având posibilitatea legală să conteste la CJASS Hunedoara, debitul de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate.

Astfel, creanța fiscală principală în suma de ... lei reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate a fost stabilită de către CJASS Hunedoara, AJFP Hunedoara a calculat doar obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei asupra creanței fiscale principale neachitate în sumă de ... lei.

Intrucât debitele reprezentând CASS datorate pentru perioada anilor 2008 - 2012 au rămas neachitate, pentru neplata acestora, contribuabilul datorează majorări/dobânzi și penalități de întârziere, calculate potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, republicat.

De asemenea, având în vedere că, în sarcina contestatorului a fost reținut debitul de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate, acesta datorează și obligațiile fiscale accesorii aferente, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*, principiu potrivit căruia accesoriul urmează soarta juridică a principalului.

Referitor la susținerea petentului potrivit căreia, legiuitorul a înțeles să lege nașterea raportului juridic de asigurare, de încheierea unui contract de asigurare și că nu a fost niciodată notificat în privința existenței debitului principal, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, petentul fiind răspunzător de toate obligațiile fiscale care revin contribuabililor, persoane fizice sau jurice, în aplicarea prevederilor legale.

Mai mult, prevederile din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, în vigoare la perioada de raportare, 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.211 “(1) Sunt asigurați, potrivit prezentei legi, toți cetățenii români cu domiciliul în țară, precum și cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și obținut prelungirea dreptului de ședere temporară sau au domiciliul în România și fac dovada plății contribuției la fond, în condițiile prezentei legi. În această calitate, persoana în cauză încheie un contract de asigurare cu casele de asigurări de sănătate, direct sau prin angajator, al cărui model se stabilește prin ordin al președintelui CNAS cu avizul consiliului de administrație. [...]”

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.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;

[...]

... (3) Pentru veniturile realizate din activități independente, contribuția se plătește de persoana care le realizează”.

Art.8 “(1) *Contribuabilii care realizează venituri din activități independente virează trimestrial contribuția calculată la venitul estimat, până la data de 15 a ultimei luni din fiecare trimestru...*”

În temeiul acestor prevederi legale, se reține că tocmai ca urmare a neîncadrării contestatorului în niciuna dintre categoriile de persoane exceptate de la plata contribuției la asigurările sociale de sănătate, acesta avea obligația încheierii unui contract de asigurare cu casa de asigurări de sănătate și asupra venitului net obținut din desfășurarea de activități independente, acesta trebuia să constituie și să vireze contribuția la asigurările sociale de sănătate, cum în mod legal a procedat CJASS Hunedoara.

Obligația virării contribuției pentru asigurările sociale de sănătate revine persoanelor fizice, fiind obligate să depună la casele de asigurări alese în mod liber de asigurați, declarații privind obligațiile ce le revin față de fond și dovada plății contribuțiilor.

Totodată, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, nici susținerea potrivit căreia “în repetate rânduri s-au calculat atât dobânzi cât și penalități de întârziere de mai multe ori pentru aceeași perioadă”.

În cauza analizată, se reține că prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../31.12.2013, s-au stabilit pentru perioada 30.12.2008 - 31.12.2013, obligații de plată accesorii în sumă de ... lei, asupra contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, repartizate pe termene de plată, astfel cum s-a reținut mai sus, determinate prin Deciziile de impunere privind stabilirea obligațiilor de plată la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate nr.../19.06.2013 și nr.../19.06.2013 emise de către CJASS Hunedoara.

Astfel, cu referire la calculul dobânzilor întârziere, exemplificat de către petent (doc.CASS .../19 iunie 2012 - de 9 ori, s.a.m.d.), se arată faptul că:

- dobânda în sumă de ... lei, a fost calculată pentru perioada 30.12.2008 - 30.06.2010 asupra CASS în sumă de ... lei aferentă perioadei 18.11.2008 - 30.11.2008

- dobânda în sumă de ... leu, a fost calculată pentru perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 asupra CASS în sumă de ... lei aferentă perioadei 18.11.2008 - 31.11.2008
 - dobânda în sumă de ... lei, a fost calculată pentru perioada 01.10.2010 - 15.04.2013 asupra CASS în sumă de ... lei aferentă perioadei 18.11.2008 - 30.11.2008
- și de asemenea
- dobânda în sumă de ... lei, a fost calculată pentru perioada 27.01.2009 - 30.06.2010 asupra CASS în sumă de ... lei aferentă perioadei 01.12.2008 - 31.12.2008
 - dobânda în sumă de ... lei, a fost calculată pentru perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 asupra CASS în sumă de ... lei aferentă perioadei 01.12.2008 - 31.12.2008
 - dobânda în sumă de ... lei, a fost calculată pentru perioada 01.10.2010 - 15.04.2013 asupra CASS în sumă de ... lei aferentă perioadei 01.12.2008 - 31.12.2008, s.a.m.d.

Ca urmare, obligațiile fiscale accesorii au fost calculate asupra fiecărui debit datorat cu titlu de CASS, individualizat în perioada de raportare, pe fiecare an fiscal respectiv, pe fiecare termen de plată, începând cu anul 2008 și până la anul 2012, pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului scadent și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

B. In ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond, în condițiile în care domnul X, nu aduce niciun fel de motivații în susținerea contestației.

In fapt, obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei, contestate de către petent, au fost stabilite prin DECIZIA nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către AJFP Hunedoara și sunt aferente debitelor de natura contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate în sumă de ... lei, stabilite ca obligație de plată prin Decizia de impunere nr.../11.03.2013 privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013, emisă de fosta AFP Deva.

Prin contestația formulată împotriva DECIZIEI nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, domnul X, contestă integral obligațiile fiscale accesorii, fără a aduce argumente și fără a prezenta documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organul fiscal, pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite suplimentar în sumă de ... lei.

Se reține că petentul, deși contestă integral DECIZIA nr.../31.12.2013

referitoare la obligațiile de plată accesorii, aduce argumente numai în ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate stabilite de către CJASS Hunedoara.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d), art.213 alin.4 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevăd :

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 contestația ”.

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.”*

Art.182 a devenit în forma republicată art.213

Față de prevederile legale menționate, contestația formulată de petent trebuia să cuprindă motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care aceasta se întemeiază.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art.213 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile punctului 11.1 din OANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

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...”

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...] 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;[...],

organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume, în conformitate cu prevederile pct.2.5. din OANAF nr.450/2013:

“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”,

se va respinge contestația formulată de domnul X, ca nemotivată și nesuținută cu documente pentru obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, titlul IX privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative fiscale, în baza referatului nr. _____, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de domnul X împotriva DECIZIEI nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către AJFP Hunedoara și care vizează suma totală de ... lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente.

2. Respingerea ca nemotivată și nesuținută cu documente a contestației formulată de domnul X împotriva DECIZIEI nr.../31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către AJFP Hunedoara și care vizează suma totală de ... lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente.

Prezenta decizie se comunică la:

- domnul X
- Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL,

