

D E C I Z I A nr.422/213/10.03.2014

privind modul de soluționare a contestației depusă de dl. Xînregistrată la AJFP Hunedoara sub nr....

Direcția generala regionala a finanțelor publice Timișoara a fost sesizata de AJFP Hunedoara prin adresa nr.... asupra contestației formulată de dl. X, domiciliat in Deva, judetul Hunedoara, împotriva Deciziei nr..... referitoare la obligatii de plata accesorii in suma de lei, emisa de AJFP Hunedoara.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, fiind inregistrata la AJFP Hunedoara sub nr., fata de data comunicarii Deciziei contestate, 30.01.2014 , potrivit copieii confirmarii de primire atasata la dosarul cauzei.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 si art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, iar în considerarea dispozițiilor exprese ale art.17 din OUG nr.74/2013 coroborat cu art.12 din HG nr. 520/2013 și art.209 alin.(1) din OG 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 contestatia formulata, petentul solicita anulara deciziei, înlăturarea obligațiilor accesorii ori recalcularea acestora, sustinand urmatoarele:

În perioada 01.01.2009 - 30.06.2012 nu a depus declarații și nu a achitat contribuția de asisigurări sociale de sănătate, fiindu-i comunicată după 3 ani, o decizie de impunere din oficiu având nr., decizie pe care a contestat-o, administrativ, contestația fiind respinsă .

Casa de asigurări de sănătate Hunedoara nu are calitate de organ fiscal și nu poate sa emită titluri de creanță, în înțelesul art. 17 alin. 5 din o.G. nr. 92/2003. De asemenea, pentru plata contribuției lunare de 5,5% care se aplică potrivit art. 257 alin. 2 din Legea nr. 95/2006 este necesar ca persoana asigurată sa incheie un contract de asigurare cu casele de asigurari de sănătate - direct sau prin angajator. In cazul de fața era imperios necesară incheierea directă a unui contract de asigurare cu Casa de Asigurari, condiție prealabilă care, neindeplinită, afectează însuși dreptul Casei de a percepe aceasta contributie.

În lipsa unui contract de asigurări de sanatate, nu sunt aplicabile nici prevederile art. 83 alin. 4 din Codul de procedură fiscală și nici dispozitiile art. 80 alin. 4 din Normele metodologice de aplicare a acestui cod, aprobate prin HG nr. 1050/2004 care să îndreptățeasca CAS să stabilească din oficiu obligatii fiscale, mai ales că lipsa unui asemenea contract nu il obligă să depuna declaratia fiscală.

CAS Hunedoara nu a respectat obligația legală prevăzută în art. 222 din Legea nr. 95/2006 privind informarea periodică a subsemnatului și a procedat în mod nejustificat la calcularea dobanzilor și penalităților.

Întrucât decizia este emisă global pentru mai mulți ani, fără o informare măcar anuală, petentul consideră că penalitățile și dobanzile percepute nu au sursă legală, ele fiind calculate în lipsa unei informări prealabile, potrivit drepturilor stabilite de lege asiguraților. Decizia emisă, reprezentând titlu de creanță pentru stabilirea de accesorii referitoare la dobânzi și penalități de întârziere, la același moment cu emiterea Deciziei reprezentând titluri de creanță pentru debite privind contribuții și comunicarea lor simultană către contribuabili nu este legală, încălcându-se prevederile OG nr.92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare.

AJFP și CAS Hunedoara au perceput dobânzi și penalități, deși Codul de procedură fiscală aprobat prin OG nr. 92/2003, republicat, cu modificările și completările ulterioare arată în mod clar că punerea în întârziere a debitorului este obligatorie prin referirea înscrisă în art. 2 alin. 3 potrivit căreia "unde prezentul cod nu dispune, se aplică prevederile Codului de procedură civilă." Simpla expirare a termenului la care trebuia executată obligația nu echivalează cu o punere în întârziere. Pe cale de consecință, nefiind pus în întârziere, petentul consideră că majorările de întârziere au fost calculate în mod nelegal.

AJFP Hunedoara a procedat la calcularea dobânzi lor în situația în care nu se face dovada vreunui prejudiciu .

II. Prin Decizia referitoare la obligații de plată accesorii nr. organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara au calculat pe perioada 17.03.2009-31.12.2013 , dobânzi și penalități de întârziere în suma de lei, după cum urmează:

- lei, aferente achitării cu întârziere a plăților anticipate referitoare la impozitul pe venit;
- lei, aferente debitelor stabilite prin Decizia de impunere din oficiu privind stabilirea obligațiilor de plată la FNUASS, ca urmare a nedeplinirii declarației, de către contribuabilul persoană fizică nr..... emisa de Casa de Asigurări de Sănătate a jud.Hunedoara.

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

Dl. X are domiciliul în Deva, județul Hunedoara, CNP

Cauza supusă soluțării o reprezintă legalitatea emiterii Deciziei referitoare la obligații de plată accesorii nr. în suma de ... lei, în condițiile în care petentul nu aduce motive și dovezi care să schimbe situația de fapt fiscală care a dus la calculul accesorierilor.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligații de plată accesorii nr., organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara au calculat, pentru perioada 17.03.2009-31.12.2013, dobânzi și penalități, în suma de lei, aferente

contribuției la FNUASS stabilită de Casa de Asigurări de Sănătate a jud.Hunedoara prin Decizia de impunere din oficiu privind stabilirea obligațiilor de plată la FNUASS, ca urmare a nedeplinirii declarației, de către contribuabilul persoană fizică nr....., precum și aferente achitării cu întârziere a plăților anticipate referitoare la impozitul pe venit.

Prin contestație, petentul susține că în perioada 01.01.2009 - 30.06.2012 nu a deplinit declarația și nu a achitat contribuția de asigurări sociale de sănătate, fiindu-i comunicată după 3 ani, o decizie de impunere din oficiu. De asemenea, pentru plata contribuției lunare de 5,5% care se aplică potrivit art. 257 alin. 2 din Legea nr. 95/2006 este necesar ca persoana asigurată să încheie un contract de asigurare cu casele de asigurări de sănătate.

Potentul consideră că penalitățile și dobânzile percepute nu au suport legal, ele fiind calculate în lipsa unei informații prealabile, potrivit drepturilor stabilite de lege asiguraților. Decizia emisă, reprezentând titlu de creanță pentru stabilirea de accesorii referitoare la dobânzi și penalități de întârziere, la același moment cu emiterea Deciziei reprezentând titluri de creanță pentru debite privind contribuții și comunicarea lor simultană către contribuabili nu este legală, încălcându-se prevederile OG nr.92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Prin Decizia referitoare la obligații de plată accesorii nr., organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara au calculat, pentru perioada 17.03.2009-31.12.2013, dobânzi și penalități, în suma de ... lei, după cum urmează:

- ... lei, aferente achitării cu întârziere a plăților anticipate referitoare la impozitul pe venit;
- ... lei, aferente debitelor stabilite prin Decizia de impunere din oficiu privind stabilirea obligațiilor de plată la FNUASS, ca urmare a nedeplinirii declarației, de către contribuabilul persoană fizică nr.... emisă de Casa de Asigurări de Sănătate a jud.Hunedoara.

Deși contestatorul înțelege să conteste suma de ... lei cu titlu de accesorii, aduce argumente doar pentru accesoriiile aferente debitelor stabilite prin Decizia de impunere din oficiu privind stabilirea obligațiilor de plată la FNUASS, respectiv pentru suma de ... lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.206 și 213 din OG 92/2003 R cu modificările ulterioare, privind codul de procedură fiscală:

“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

(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 prevederile înscrise la pct.2.5 din OPANAF nr.450/ 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, “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.”

Pe cale de consecință, întrucât petentul nu face vorbire în contestație despre accesoriile calculate de AJFP Hunedoara, în suma de ... de lei, reprezentând accesorii aferente achitării cu întârziere a plăților anticipate referitoare la impozitul pe venit, pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca nesustenută și nemotivată.

În ceea ce privește argumentația prezentată de petent în susținerea contestației referitoare la accesoriile aferente debitelor stabilite prin Decizia de impunere din oficiu privind stabilirea obligațiilor de plată la FNUASS, precizăm, încă de la început, că această Decizie reprezintă un titlu de creanță, emis de o instituție a statului cu atribuții în stabilirea și încasarea unor creanțe bugetare .

Titlul de creanță, în sens general, este actul prin care se stabilește dreptul creditorului de a cere debitorului executarea unei obligații constând în să dea, să facă sau să nu facă ceva.

Titlul de creanță fiscală este actul juridic prin care fie organul fiscal, fie contribuabilul, constată, individualizează și stabilește obligațiile fiscale, constând în creanțele fiscale principale (impozite, taxe, contribuții etc.) și/sau accesorii (dobânzi, penalități, majorări etc.), dându-le caracter concret și făcând posibilă executarea acestora

Denumirea de „fiscală”, din sintagma de “titlu de creanță fiscală” se justifică prin faptul că obligațiile/creanțele fiscale stabilite și individualizate prin aceste acte reprezintă numai impozite, taxe, contribuții, amenzi etc.

Creanțele/obligațiile nefiscale, stabilite și individualizate prin diverse acte, sunt “titluri de creanță bugetare”, acte prin care se stabilește și se individualizează, de către organele statului, mărimea obligației de plată datorată fie de persoane fizice și/sau juridice către stat, fie de stat către diverse persoane fizice și/sau juridice;

Obligația de plată, stabilită și individualizată printr-un “titlu de creanță”, indiferent de care este acesta (fiscală sau nefiscală), trebuie înțeleasă ca fiind o obligație de plată din partea unor persoane fizice și/sau juridice către stat.

Astfel, Decizia de impunere din oficiu privind stabilirea obligațiilor de plată la FNUASS emisă de Casa de Asigurări de Sănătate este un titlu de creanță

prin care s-a individualizat o obligație de plată către bugetul general consolidat al statului, datorată de petent.

În drept, prevederile din Legea 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, aplicabilă perioadei pentru care s-au stabilit obligațiile de plată, 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 persoanelor juridice sau fizice care au calitatea de angajator, persoanelor juridice ori fizice asimilate angajatorului, precum și persoanelor fizice, după caz.

(2) Persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator, precum și persoanele asimilate angajatorilor sunt obligate să depună declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, la termenele prevăzute în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

(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.”

Alin.(3) în vigoare din 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 plată 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.

În ceea ce privește obligația contribuabililor de a depune declarații fiscale, aceasta este reglementată de art.81 din OG 92/2003 R privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și nu este condiționată de existența unui contract de asigurare încheiat între acestia și Casa de Asigurări de Sănătate.

„ART. 81

Obligația de a depune declarații fiscale

(1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.

(1[^]1) *Declarațiile fiscale sunt documente care se referă la:*

a) *impozitele, taxele și contribuțiile datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării impozitelor și taxelor revine plătitorului;*

b) *impozitele colectate prin stopaj la sursă, în cazul în care plătitorul are obligația de a calcula, de a reține și de a vărsa impozite și taxe;*

c) *bunurile și veniturile impozabile, precum și alte elemente ale bazei de impozitare, dacă legea prevede declararea acestora;*

d) *orice informații în legătură cu impozitele, taxele, contribuțiile, bunurile și veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora.*

Art. 83*)

Depunerea declarațiilor fiscale

(4) *Nedepunerea declarației fiscale dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.”*

Referitor la aspectul menționat de petent privind informarea contribuabililor de către Casa de Asigurări de Sănătate, facem precizarea că Decizia referitoare la obligații de plată accesorii nr. ... este emisă de AJFP Hunedoara și nu de Casa de Asigurări de Sănătate a jud.Hunedoara.De modul de comunicare și de respectare a prevederilor legale privind informarea contribuabililor este răspunzătoare fiecare instituție, astfel ca invocarea unor obligații legale

nerespectate de Casa de Asigurari de Sanatate a jud.Hunedoara intr-o contestatie impotriva unui act administrativ fiscal emis de AJFP Hunedoara, nu are nicio relevanta.

In ceea ce priveste accesoriile datorate, in speta sunt incidente prevederile OG 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care la art.119-120 prevede:

“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

Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Asa dupa cum se poate observa din cele prezentate, pentru neplata la termenele scadente a obligatiilor bugetare, se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere, pana la data platii inclusiv.Aceste dispozitii au un caracter imperativ si nu unul conditionat de aplicarea unor eventuale prevederi ale Codului de procedura civila.

De asemenea, 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.

In 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.

In 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”,

se vor aplica prevederile art.216 alin.1 din OG 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 O.P.A.N.A.F. 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;”,

Pe cale de consecință, organul de soluționare a contestațiilor constată ca Decizia referitoare la obligații de plată accesorii nr. ... a fost emisă conform normelor legale, pentru acest capăt de cerere contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată.

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

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neîntemeiată, nesustenută și nemotivată, a contestației formulată de dl. X împotriva Deciziei referitoare la obligații de plată accesorii nr. ..., în suma de ... lei.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- X, domiciliat în Deva, ..., județul Hunedoara.

- DGRFP Timisoara - AJFP Hunedoara.

3. Prezenta decizie este definitivă 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,

...