

D E C I Z I E nr. 5969/28.12.2017

privind soluționarea contestației formulată de d-nul X , înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /19.10.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara cu adresa nr. HDG_DEC ... /29.09.2017, înregistrată la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /19.10.2017, asupra contestației formulate de

d-nul X ,

CNP: ...

cu domiciliul în ... , str. ... bl. ...cp., jud. Hunedoara

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara sub nr. HDG_REG ... /26.09.2017, respectiv nr. HDG_DEC ... /27.09.2017 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /19.10.2017.

Petentul X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012 nr. ... din 08.08.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, prin care s-a stabilit în sarcina petentului diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de ... lei.

Contestația a fost semnată de petent, în conformitate cu art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziei contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. În contestația formulată, petentul, prezintă starea de fapt care a stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, astfel:

Potentul arată că din 2001 – odată cu intrarea în Baroul București – desfășoară profesia de avocat, la data curentă fiind administrat de către AJFP Hunedoara în condițiile în care are domiciliul în municipiul

Subliniază faptul că a fost verificat de autoritatea fiscală, constatându-se faptul că „taxele și impozitele achitate de către subsemnatul erau achitate la zi”, fapt confirmat și de către AJFP Hunedoara, care administrează în prezent dosarul fiscal.

De asemenea petentul precizează faptul că în anii 2016 și 2017 i-au fost eliberate „certIFICATE FISCALE FĂRĂ DATORII”, neînțelegând astfel cum „se poate achita ultimul an sau ultimii ani în cazul de față, din cadrul unui an fiscal până nu se închid sumele aferente perioadelor anterioare.”

De altfel, în opinia petentului, din anul 2012 până în anul 2017, autoritatea fiscală a rămas în pasivitate, fiind astfel în fața unei posibile prescripții a dreptului de a mai solicita sume de care nu a avut cunoștință, nefiindu-i comunicate în decursul celor 5 ani.

Suplimentar de cele precizate, petentul solicită organului competent în soluționarea contestației că nu are niciun fel de datorie către stat (anul 2016 sau anterior, fiind achitat și primul trimestru al anului 2017) fiind achitate în fiecare an sumele din activitatea independentă pe care o desfășoară.

De asemenea, petentul subliniază faptul că „anii 2004 – 2016 sunt închiși neexistând sume datorate și totuși după mai bine de 5 ani apar sume ca și neachitate. (...) în decursul acestor ani au mai existat și alte compensări ale unor sume, aspect față de care este peste puterea mea de înțelegere cum de aceste sume care la acel moment erau achitate în plus nu au diminuat acest pretins rest de plată.”

În considerarea celor arătate în contestație, petentul solicită că în situația în care se dovedește „cu acte” faptul că datorează suma contestată de ... lei să i se anuleze eventualele penalități având în vedere faptul că a dat dovadă de bună credință, achitând în fiecare an sumele rezultate din activitatea de avocatură, neavând debite restante în toți acești ani.

În concluzie, petentul solicită admiterea contestației.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru 2012 nr. ... din 08.08.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, în sarcina petentului s-au stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de ... lei.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatarului și prevederile legale în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă d-nul X datorează diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de ... lei, în condițiile în care argumentele sale nu sunt de natură să modifice constatările organului fiscal.

În fapt, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru 2012 nr. ... din 08.08.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara a stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de ... lei.

În drept, potrivit prevederilor art. 296²¹, art. 296²⁴ și art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în cursul anului 2012:

“ART.296²¹ Contribuabili

(1) *Următoarele persoane au calitate de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:*
(....)

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere;
(...)

ART.296²¹ Baza de calcul

(...)

(2) *Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția.*

ART. 296²⁵ Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale

(1) *Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat prevăzute la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzute la art. 83, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate.*

(2) **În cazul impunerii în sistem real, obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarației privind venitul realizat,** prin aplicarea cotelor prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²² alin. (2) și (3).

(3) *La determinarea venitului anual bază de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate nu se iau în considerare pierderile prevăzute la art. 80.*

(4) *Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.*

(5) *Obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale sunt cele stabilite prin decizia de impunere prevăzută la art. 296²⁴ alin. (3).*

(6) *Plata contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită prin decizia de impunere anuală se efectuează în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei, iar sumele achitate în plus se compensează sau se restituie potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală;”*

coroborate cu Ordinul ANAF nr. 2130/08.08.2013 pentru aprobarea Procedurii de stabilire și de regularizare a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice potrivit Cap. II și III ale Titlului IX² din Codul fiscal.

În speță sunt aplicabile și dispozițiile:

- art. 110 și art. 110¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare pe perioada supusă impunerii:

“Art. 110 (1) În sensul prezentului titlu, colectarea constă în exercitarea acțiunilor care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.

(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere;

b) declarația fiscală.”

“Art. 110¹ Evidența creanțelor fiscale

(1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organele fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală organizează, pentru fiecare contribuabil, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora.”

- art. 215 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății:

*“Art. 215 (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.**”*

- art. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. V. - (1) Începând cu data de 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(2) 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.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul efectuării inspecției 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).

(4) Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale predau organelor fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX2 al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012. Predarea-preluarea se face până la data de 30 septembrie 2012, pe titluri de creanță și pe scadențe, pe baza protocolului de predare-primire și a următoarelor documente:

a) înscrisuri în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;

b) situația soldurilor contribuțiilor stabilite până de data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;

c) o copie a titlurilor în care sunt individualizate plățile anticipate stabilite pentru anul 2012;

d) orice alte informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate.”

Având în vedere prevederile legale anterior invocate rezultă că:

1. Titlul de creanță prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală reprezentând CASS este reprezentat de:

- pentru perioada 01.01.2012 - 30.06.2012 - declarațiile depuse de contribuabil privind plățile anticipate cu titlu de CASS, conform dispozițiilor art. 215 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății sau după caz, deciziile privind impunerea din oficiu emise de Casa Județeană de asigurări de Sănătate Hunedoara, iar

- începând cu data de 01.07.2012, deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de CASS emise de organul fiscal.

2. Agenția Națională de Administrare Fiscală organizează, pentru fiecare contribuabil, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora, respectiv

evidenta obligațiilor fiscale principale și accesorii individualizate prin titluri de creanță, inclusiv plățile efectuate de contribuabili.

3. Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate, formularul deciziei de impunere necuprinzând rubrica privind plățile anticipate efectuate de contribuabil, ci rubrica referitoare la obligațiile privind plățile anticipate stabilite și individualizate prin titluri de creanță.

De asemenea, baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate se evidențiază lunar.

În speță, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru 2012 nr. ... din 08.08.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara a stabilit diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de ... lei.

Potrivit legislației în materie, în cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/declarației privind venitul realizat.

La nivelul anului 2012 nu s-au emis decizii de impunere privind plățile anticipate cu titlu de CASS deoarece, potrivit prevederilor art.V din OUG 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, anterior citate, doar începând cu data de 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii, inclusiv cele de sănătate datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Totodată, potrivit prevederilor din Ordonanță, competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice 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 prevederilor art.296²⁵ din Codul fiscal mai sus citat, **stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală.**

În acest sens, au fost emise Ordine ale ANAF referitoare la procedura de stabilire și regularizare a CASS datorată de persoanele fizice, pentru anul 2012 fiind aplicabil OANAF 2130/2013 pentru aprobarea Procedurii de stabilire și de regularizare a CASS datorată de persoanele fizice potrivit cap.II și III ale Titlului IX² Cod fiscal.

Astfel, în conformitate cu Anexa la OANAF 2036/2017 pentru aprobarea Procedurii de stabilire și regularizare a CASS datorată de persoanele fizice pentru veniturile obținute în anul 2015, cap.I „Dispoziții generale”:

„1. Regularizarea obligației de plată a CASS se realizează de compartimentul cu atribuții de gestiunea registrului contribuabilului și declarații fiscale persoane fizice din cadrul organului fiscal central competent, denumit în continuare compartiment de specialitate.

2. Organul fiscal central competent este organul fiscal în a cărui rază teritorială persoana fizică are domiciliul fiscal, potrivit art.31 alin.(1) lit.a) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.”

Aceleași precizări referitoare la competența în privința regularizării obligației de plată a CASS se regăsesc în toate Ordinele ANAF emise în acest scop și care vizează perioada 2012-2016.

În considerarea dispozițiilor legale analizate, regularizarea obligației de plată a CASS pentru anul 2012 s-a efectuat după cum urmează:

- pentru stabilirea bazei lunare de calcul s-au avut în vedere informațiile cuprinse în declarația 200/2012, înregistrată sub nr. ... /11.04.2013, prin care petentul declară pentru activitatea de avocatură:

- venit brut = ... lei
- cheltuieli deductibile = ... lei (din care nu evidențiază contribuții sociale obligatorii)
- venit net anual = ... lei,
- baza lunară de calcul: ... lei : 12 luni = ... lei
- CASS datorată/lună: ... x 5,5% = ... lei
- CASS datorată pentru 2012: ... lei x 12 luni = ... lei

- pentru stabilirea bazei lunare de calcul a CASS, pentru veniturile impuse în sistem real, s-au utilizat informațiile cuprinse în declarația 200/2012, aplicându-se formula de calcul prevăzută la lit.A pct. 2.1 din Ordinul 2130/2013:

“ *Venit anual baza de calcul = venit brut(rd.1) – [cheltuieli deductibile(rd.2) – contribuții sociale obligatorii,potrivit legii (rd.2.1)]* “, adică ... lei – ... lei = ... lei;

- la punctul II din Decizia de impunere atacată, formular 630, la rândul 3 “Obligații privind plățile anticipate” este înscrisă cifra 0 (zero); organul emitent al deciziei de impunere a procedat la verificarea evidenței creanțelor fiscale existentă la nivelul autorității fiscale pentru contribuabilul X , constatându-se că din informațiile transmise de CAS Hunedoara în legătură cu plățile anticipate efectuate de contribuabilul X , contribuția de asigurări sociale de sănătate anticipată este de ... lei, repartizată pe două trimestre, astfel:

- ... lei – aferent trim. I 2012, cu termen de plată 15.03.2012 și
- ... lei – aferent trim. II 2012, cu termen de plată 15.06.2012.

- pentru trim. III și IV nu au fost generate plăți anticipate aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2012;

- în ceea ce privește plata aferentă contribuției de asigurări sociale de sănătate anticipată aferentă trim. I și II (... lei + ... lei = ... lei), din baza de date ANAF a rezultat că petentul a efectuat plăți cu borderoul nr. ... /2012 organul fiscal competent în administrarea creanțelor fiscale arătând că aceste plăți se regăsesc atât în situația analitică debite plăți solduri, cât și în ACSO - Administrare contribuții sociale obligatorii – date despre creanțe;

- în consecință, în condițiile în care petentul a achitat suma de ... lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate anticipată, în condițiile în care, în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... /29.09.2017, AJFP Hunedoara - organ fiscal de administrare care conduce evidența creanțelor fiscale ale petentului, în scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale și a modului de stingere a acestora – a propus admiterea contestației pentru suma de ... lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate înscrisă în Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012 nr. ... din 08.08.2017, în considerarea dispozițiilor art. 30 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se arată:

“ART. 30

Competența materială și teritorială a organului fiscal central

(1) Pentru administrarea creanțelor fiscale și a altor creanțe datorate bugetelor prevăzute la art. 29 alin. (1) și (2), competența revine aceluiași organ fiscal teritorial din cadrul A.N.A.F., stabilit prin ordin al președintelui A.N.A.F., în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului.”

se va admite contestația formulată pentru suma de ... lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate în considerarea dispozițiilor art. 279 alin. 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește diferența de ... lei (... lei – ... lei) reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate, cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara este dacă aceasta se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care dl. X ... nu prezintă motivele de drept pe care își întemeiază contestația, nu depune niciun document și nu invocă niciun temei legal în susținerea propriei cauze prin care să infirme constatările organelor fiscale.

În fapt, pentru suma de ... lei (... lei – ... lei) reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate, petentul nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația, nedepunând vreun document în probațiune și neinvocând vreun temei legal în susținerea propriei cauze.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.269 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază”.

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică :

„11.1. Constația poate fi respinsă ca: [...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora :

„2.5. 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”.

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație petentul trebuie să indice atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în termenul în care se poate formula și contestația, respectiv 45 de zile de la data comunicării actului atacat, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Incidente speței sunt și prevederile **art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală**, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

„ART. 276 Soluționarea contestației

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

Deși petentul a contestat suma totală înscrisă în actul atacat, nu aduce argumente, nu depune niciun document și nu invocă niciun temei legal în susținerea propriei cauze prin care să infirme constatările organelor fiscale în ceea ce privește suma de ... lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de prevederile art.249 și art.250 din Legea

nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei:

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă:

*Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”, precum și de **art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală**, cu modificările și completările ulterioare:*

„ART. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale:

Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei este un imperativ al interesului personal al aceluia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/18.06.2010, se reține că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.*

Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012 nr. ... din 08.08.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, în ceea ce privește suma de ... lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate, petentul nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept, prin care să combată constatările organelor fiscale și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată, astfel că organul de soluționare nu se poate investi pe fondul cauzei, pentru acest capăt de cerere contestația se va respinge ca nemotivată în baza prevederilor art.269 alin.(1) lit. c) și lit. d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile

pct.11.1 lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Referitor la susținerile petentului privind faptul că autoritatea fiscală nu l-a înștiințat în legătură cu aceste obligații fiscale, existând posibilitatea să intervină o „prezumptivă” prescripție, coroborat cu faptul că autoritatea fiscală i-a emis în anul 2016 certificate fiscale fără evidențierea unor obligații fiscale datorate bugetului de stat, se rețin următoarele:

Prescripția dreptului autorității fiscale de a stabili obligații fiscale de natura contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012 nu s-a împlinit, în considerarea următoarelor dispoziții legale:

- art. 347 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

“Art. 347. - Dispoziții privind termenele

Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.

(2) Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit.”

Se reține ca aceste dispoziții tranzitorii reglementează situația termenelor care au început să curgă sub imperiul legilor anterioare, pentru care legiuitorul a statuat că rămân supuse acestor norme, legea veche ultractivand pentru calculul termenelor de prescripție.

- art. 23 și art. 91 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

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

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

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

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

Astfel prescripția organului fiscal de a stabili obligații fiscale era reglementată la alin. 1 și alin. 2 ale art. 91 din OG nr. 92/2003, în sensul că, dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani,

iar termenul de prescripție a acestui drept începe să curgă de la 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23 din același act normativ, dacă legea nu dispune altfel. Dreptul de creanță fiscală și obligația corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza impozabilă.

În consecință, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii declarației de impunere, situație valabilă și în cazul CASS datorată de petent pentru anul 2012.

În speță sunt aplicabile și dispozițiile:

- art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma din domeniul sănătății, în vigoare în perioada 01.01.2012 - 30.06.2012, potrivit căroră:

“Art. 257 (2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

(...)

b) veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit; dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția, aceasta nu poate fi mai mică decât cea calculată la un salariu de bază minim brut pe țară, lunar;

(5) Contribuțiile prevăzute la alin. (2) și (4) se plătesc după cum urmează:

(...)

b) trimestrial, pentru cele prevăzute la alin. (2) lit. b) și la alin. (4);

(7) Obligația virării contribuției de asigurări sociale de sănătate revine persoanei juridice sau fizice care plătește asiguraților veniturile prevăzute la alin. (2) lit. a), d) și e), respectiv asiguraților pentru veniturile prevăzute la alin. (2) lit. b), c) și f).

(8) Termenul de prescripție a plății contribuției de asigurări sociale de sănătate se stabilește în același mod cu cel prevăzut pentru obligațiile fiscale.”

- art. 32 și art. 35 din OCNAS 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:

“Art. 32 (4) Persoanele fizice asigurate pe bază de contract de asigurare de sănătate, altele decât cele pentru care colectarea contribuției se realizează de ANAF, declară obligațiile către fond, potrivit declarațiilor-model prevăzute în anexa nr. 5 la prezentele norme metodologice. Declarațiile privind obligațiile la fond se depun la casele de asigurări de sănătate cu care persoana fizică asigurată a încheiat contractul de asigurare.

Art. 35. - (1) *În conformitate cu art. 215 alin. (3) din lege și art. 81 din Codul de procedură fiscală, pentru obligațiile de plată față de fond ale persoanelor fizice care se asigură pe bază de contract de asigurare, altele decât cele pentru care colectarea veniturilor se face de ANAF, titlul de creanță îl constituie, după caz, **declarația prevăzută la art. 32 alin. (4)**, decizia de impunere emisă de organul competent al CAS, precum și hotărârile judecătorești privind debite datorate fondului. Decizia de impunere poate fi emisă de organul competent al CAS și pe baza informațiilor primite pe bază de protocol de la ANAF.”*

- Conform Anexei nr. 51 din OCNAS nr. 617/2007, *„formularul de declarație privind obligațiile de constituire și plata la Fondul Național Unic de Asigurări Sociale de Sănătate datorate de alte persoane decât cele care desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă, **se depune anual la casa de asigurări de sănătate aleasă în mod liber, până la primul termen de plată, pentru anul fiscal în curs**”, respectiv „se depune rectificativa în 15 zile de la modificările survenite asupra elementelor din declarația inițială”.*

- art. 6 din OMFP nr. 1045/2012 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, în vigoare începând cu data de 01.07.2012:

*“Art. 6. - (1) "Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate" se utilizează pentru declararea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale datorate, începând cu obligațiile aferente lunii iulie 2012, cu termen de depunere până la data de **25 august 2012 inclusiv**.”*

Având în vedere cele mai sus prezentate rezulta ca Decizia de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru 2012 nr. ... din 08.08.2017 a fost emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara și comunicată contribuabilului în interiorul termenului legal de prescripție.

Astfel legiuitorul a prevăzut prescripția ca pe o sancțiune juridică îndreptată împotriva pasivității titularului unui drept subiectiv, care în cadrul unui termen expres precizat nu și-a exercitat dreptul de a stabili obligații fiscale – termenul de prescripție împlinindu-se după 5 ani, calculat conform dispozițiilor legale mai sus citate -, anul 2017 fiind în interiorul termenului de prescripție a dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale, AJFP Hunedoara în mod legal emițând și comunicând petentului decizia de impunere.

În ceea ce privește faptul că autoritatea fiscală a emis în anul 2016 certificatele de atestare fiscală nr. REG ... /16.05.2016 și nr. REG ... /16.11.2016, învedereăm că acestea au fost emise cu respectarea prevederilor Ordinului nr. 3654/2015 privind aprobarea procedurii de eliberare a certificatului de atestare fiscală, a certificatului de obligații bugetare, precum și a modelului și conținutului acestora.

În considerarea acestei norme legale certificatul atestă modul de îndeplinire a obligațiilor de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare individualizate în titluri executorii, emise potrivit legii și existente în evidența organului fiscal central competent.

Conform art. 6 din Ordinul nr. 3654/2015 la secțiunea A "*Obligații fiscale și alte obligații bugetare*" se înscriu:

a) totalul obligațiilor fiscale principale și al obligațiilor fiscale accesorii restante, existente în sold în ultima zi a lunii anterioare depunerii cererii și nestinse până la data eliberării certificatului de atestare fiscală;

b) totalul obligațiilor bugetare individualizate în titluri executorii emise potrivit legii și existente în evidența organului fiscal central competent în vederea recuperării, inclusiv amenzi datorate bugetului de stat, existente în sold în ultima zi a lunii anterioare depunerii cererii și nestinse până la data eliberării certificatului de atestare fiscală.

Pe cale de consecință, în condițiile în care certificatele de atestare fiscală nr. REG ... /16.05.2016 și nr. REG ... /16.11.2016 au fost emise în anul **2016**, iar Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012 nr. ... /08.08.2017 a fost emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara la data de 08.08.**2017**, rezultă că la data emiterii celor două certificate de atestare fiscală suma de ... lei reprezentând diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus nu era stabilită astfel încât în mod logic nu avea cum să fie conținută de cele două certificatele de atestare fiscală emise în anul 2016.

Referitor la solicitarea petentului de a se dispune anularea eventualelor penalități având în vedere faptul că a dat dovadă de bună credință, achitând în fiecare an sumele rezultate din activitatea de avocatură, neavând debite restante în toți acești ani, învedereăm că în cauză sunt incidente dispozițiile art. 48 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care dispune:

“ART. 48

Opozabilitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului/plătitorului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.”

De altfel în cuprinsul deciziei de impunere atacate, se precizează în mod expres că:

„Diferența de contribuții stabilită în plus (Cap. II rd. 4a) în sumă de 2244 lei se plătește în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării prezentei. Pentru obligațiile neachitate până la termenul precizat mai sus, se vor calcula dobânzi și penalități de întârziere.”, astfel că în considerarea faptului că nu s-a comunicat obligația fiscală legiuitorul a acordat un termen de plată in extensio, numai după îndeplinirea acestuia autoritatea fiscală fiind în măsură să calculeze accesorii.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu dispozițiile art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE :

- *admiterea* contestației formulată de X pentru suma de ... lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate înscrisă în Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012 nr. ... din 08.08.2017, cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012 nr. ... din 08.08.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara;

- *respingerea ca nemotivată a* contestației formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2012 nr. ... din 08.08.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, pentru suma de ... **lei** reprezentând diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus pentru anul 2012.

- prezenta decizie se comunică la:

- X

- Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

