

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA
DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului Arad
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA

Nr. /

privind solutionarea contestației
formulata de dl. **R**
inregistrata la D.G.F.P. a judetului Arad
sub nr. .../27.11.2007

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Casa de Asigurari de Sanatate Arad cu adresa nr. .../26.11.2007, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad sub nr. .../27.11.2007 asupra contestației formulate de

R
cu domiciliul in localitatea ..., jud. Arad
CNP ...

înregistrata la Casa de Asigurari de Sanatate Arad sub nr. .../20.11.2007 si la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad sub nr. .../27.11.2007, a procedat la solutionarea contestatiei, constatand urmatoarele:

Petentul formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. .../23.10.2007 privind contributia la FNUASS stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, impreuna cu Raportul de inspectie fiscala nr. .../16.10.2007 incheiate de Casa de Asigurari de Sanatate Arad.

Suma totala contestata este in quantum de **...lei** reprezentand contributie la FNUASS cu obligatiile fiscale accesorii de plata, aferente anilor 2001-2006.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia a fost semnata de dl. R, asa cum prevede art. 206 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Fiind indeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei:

Referitor la contestatia formulata de petent împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. .../16.10.2007 incheiat de catre organe de control din cadrul Casei de Asigurari de Sanatate, s-au retinut urmatoarele:

In drept, Codul de Procedura Fiscala, republicat prevede:
“ *ART. 85*

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]"
coroborat cu art. 106 din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

"ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)*

(3) *Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

(4) *Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

(5) *În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

(6) *Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.*

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petentul îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini. În conformitate cu art. 175 și art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și sau aprobate la rambursare se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decaderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentului și aceasta fiind cea care produce efecte față de petent, și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capatul de cerere privind contestația formulată de R împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ... încheiat în data de 16.10.2007, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la contestația formulată de petent împotriva Deciziei de impunere nr. .../23.10.2007 privind contribuția la FNUASS stabilită suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere emisă de Casa de Asigurări de Sănătate Arad, se rețin următoarele:

I. Petentul solicită anularea Deciziei de impunere nr. .../23.10.2007, precum și exonerarea de la plată a majorărilor de întârziere stabilite prin decizia atacată, în susținerea cauzei arătând următoarele:

1. Partea din suma aferentă anului 2001 este prescrisă

Obligațiile aferente anului 2001 sunt prescrise în temeiul art. 91 alin. 1 și 2 și art. 98 din Codul de procedură fiscală. Menționează totodată faptul că nota de constatare și raportul de inspecție fiscală emise în anul 2006 nu au întrerupt termenul de prescripție datorită faptului că au fost anulate.

2. Actele atacate sunt nemotivate in fapt sau in drept

Decizia de impunere nu contine temeiul juridic al obligatiilor stabilite suplimentar, sustinand faptul ca "simpla mentionare generica a actelor normative cadru in baza carora au fost stabilite contributiile suplimentare nu poate constitui o motivare, in lipsa individualizarii textului legal pe baza caruia au fost emise ele.", sanctiunea pentru nemotivare fiind nulitatea absoluta.

Arata ca "Lipsa motivarii actului atrage automat imposibilitatea atacarii acestuia in justitie in mod eficient" fapt care contravine dispozitiilor art. 6 alin. 1 din Conventia Europeana a Drepturilor Omului.

Sustine totusi ca "anterior Legii nr. 95/2006 nu exista nici o prevedere care sa oblige persoanele incadrate cu contract individual de munca la plata contributiei pentru FNUASS raportat la veniturile din activitati independente obtinute suplimentar".

Invoca Decizia nr. .../28.03.2005 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie in care se arata ca actele administrative sunt "nelegale, intrucat nu cuprind motivele de fapt si de drept care au condus organul fiscal la luarea masurilor".

3. Controlul a fost efectuat cu incalcarea prevederilor legale privind inspectia fiscala

Au fost incalcate dispozitiile art. 101 si urm. din Codul de procedura fiscala, datorita faptului ca "nu mi s-a comunicat nici un aviz de inspectie fiscala, iar controlul nu a avut loc la sediul desfasurarii activitatii.", fiind astfel nesocotit dreptul petentului de a fi informat si de a-si exprima punctul de vedere vis-à-vis de constatările efectuate de organele de control, consacrat prin art. 9 alin. 1 si art. 107 alin. 2 din Codul de procedura fiscala.

II. Organele de control din cadrul Casei de Asigurari de Sanatate Arad, urmare Deciziei nr. .../01.08.2007 emisa de Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad, in care s-a dispus:

"Desfiintarea Notei de constatare nr. .../05.10.2006 si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../22.11.2006, prin care s-a stabilit in sarcina domnului R, domiciliat in, de plata suma totala de ... lei reprezentand contributia F.N.U.A.S.S cu majorari de intarziere si penalitati aferente, Casa de Asigurari de Sanatate Arad urmând ca prin organele sale de specialitate, sa efectueze o noua inspectie pentru aceeași perioada verificata, tinând cont de aspectele retinute în prezenta decizie si în conformitate cu dispozitiile art. 186 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata."

au procedat la verificarea modului de constituire si plata a contributiei petentului la FNUASS corespunzator obligatiilor ce-i revin in baza Legii nr. 145/1997, OUG nr. 150/2002 si a Legii nr. 95/2006, aferente veniturilor realizate incepand cu trim. I 2001 si pana in trim. IV 2006, din exercitarea de activitati autorizate de contabilitate si expertize contabile. Astfel, s-au stabilit obligatiile de plata corespunzator documentelor puse la dispozitie de contestator, respectiv Deciziile de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit si Deciziile de impunere anuale aferente perioadei verificate.

III. Având în vedere actele si documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petent in raport de constatările organelor de inspectie fiscala si prevederile dispozitiilor legale aplicabile in speta, se retine ca Ministerul Economiei si Finantelor prin Directia Generala a Finantelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța daca în mod corect si legal, reprezentanții Casei de Asigurari de Sanatate Arad au stabilit in sarcina

petentului suma de ...lei reprezentand contributie F.N.U.A.S.S cu majorari de intarziere si penalitati aferente.

A. Referitor la sustinerea petentului de la pct. 1 din contestatia formulata, respectiv faptul ca “Partea din suma aferenta anului 2001 este prescisa”, se retin urmatoarele:

In fapt, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-a constatat ca organele de control din cadrul Casei de Asigurari de Sanatate Arad au stabilit in sarcina petentului R, obligatii de plata, aferente anului 2001, in suma totala de lei reprezentand: ... lei contributie de plata, ... lei majorari de intarziere aferente si lei penalitati de intarziere aferente.

In drept, **OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:**
“ART. 24

Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.

ART. 90

Stabilirea obligațiilor fiscale sub rezerva verificării ulterioare

(...)

(3) Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție sau ca urmare a inspecției fiscale efectuate în cadrul termenului de prescripție.

ART. 91

Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(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.

(...)

ART. 92

Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale

(1) Termenele prevăzute la art. 91 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun.

(2) Termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

ART. 93

Efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale

Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale, va proceda la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală.”

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca termenul de prescriptie a dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale pe anul 2001 începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală – respectiv: 1 ianuarie 2002; astfel, termenul de 5 ani privind dreptul organelor de control de a stabili obligatii fiscale suplimentare se implinea la data de **31.12.2006**.

Aceasta **prescriptie extinctiva a fost intrerupta** de verificarea efectuata de organele de control ale Casei de Asigurari de Sanatate Arad, in urma careia s-a incheiat Nota de constatare nr./05.10.2006 încheiata la data de 05.10.2006 de catre organe de control din cadrul Casei de Asigurari de Sanatate Arad, in conditiile in care **termenul de prescriptie pentru anul 2001 a fost implinit la data de 31.12.2006**.

Asadar dispozitiile OG nr. 92/2003, republicata, se completeaza cu cele ale Decretului nr.167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, republicat in anul 1960, care reprezinta dreptul comun in materie. Art.16 din Decretul nr.167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, republicat, prevede:

“Prescriptia se intrerupe:

(...)

c) printr-un act începator de executare.”

Conform prevederilor legale mai sus mentionate se retine ca Nota de constatare nr./05.10.2006 reprezinta titlu de creanta asa cum prevede art. 107 alin. 3 din Codul de procedura fiscala, care prevede:

“(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.”.

Prin urmare, termenul de prescriptie de 5 ani s-a intrerupt la data incheierii Notei de constatare; faptul ca urmare a contestatiei formulata impotriva Notei de constatare nr./05.10.2006, prin Decizia nr. .../01.08.2007 s-a desfiintat Nota de constatare nr./05.10.2006 nu este de natura sa inlature aceasta intrerupere a prescriptiei intrucat desfiintarea a avut ca scop reverificarea petentului.

Prin termen de prescriptie, potrivit doctrinei, se intelege intervalul de timp stabilit de lege inlauntrul caruia trebuie exercitat dreptul la actiune sub sanctiunea pierderii acestui drept. Organele de inspectie fiscala **au actionat inlauntrul termenului de prescriptie prin incheierea Notei de constatare nr./05.10.2006** emisa de catre organe de control din cadrul Casei de Asigurari de Sanatate Arad, prin urmare nu pot fi sanctionate prin anularea actului emis in 23.10.2007 urmare a desfiintarii actului de control initial.

Avand in vedere cele de mai sus precum si dispozitiile aplicabile spetei, se retine ca dreptul organelor de inspectie de a stabili impozite si taxe nu era prescris la data emiterii Deciziei de impunere nr. .../23.10.2007, astfel incat petentul datoreaza pentru anul 2001 contributia la FNUASS impreuna cu accesoriile aferente.

Totodata, se retine ca, Casa de Asigurari de Sanatate Arad confirma plata contributiei la FNUASS si a accesoriilor aferente, caz in care sunt aplicabile prevederile art. 16 lit. c) din Decretul nr.167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, republicat, conform carora:

“Prescriptia se intrerupe:

c) prin recunoasterea dreptului a carui actiune se prescrie, facuta de cel în folosul caruia curge prescriptia.”

Pe cale de consecinta se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru contributia la FNUASS impreuna cu accesoriile aferente anului 2001.

B. Referitor la sustinerea petentului de la pct. 2 si pct. 3 din contestatia formulata, respectiv faptul ca “Actele atacate sunt nemotivate in fapt sau in drept” si “Controlul a fost efectuat cu incalcarea prevederilor legale privind inspectia fiscala”, se retin urmatoarele:

In fapt, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-a constatat ca organele de control din cadrul Casei de Asigurari de Sanatate Arad au stabilit in sarcina petentului R, obligatii de plata, corespunzator documentelor puse la dispozitie de contestator, respectiv Deciziile de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit si Deciziile de impunere anuale aferente perioadei verificate.

In drept, art. **LEGEA nr. 145 din 24 iulie 1997 asigurărilor sociale de sănătate:**
“ART. 52

(1) Persoana asigurata are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările sociale de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 6 și 55.

(2) Cuantumul contribuției bănești lunare a persoanei asigurate se stabilește, începând cu data de 1 ianuarie 1999, sub forma unei cote de 7%, care se aplica astfel:

a) asupra veniturilor salariale brute, în cazul asiguraților care au calitatea de angajat; în categoria veniturilor salariale brute se includ și indemnizațiile cuvenite, potrivit legii, pentru îngrijirea copilului pana la varsta de 2 ani, precum și indemnizațiile acordate, în condițiile legii, personalului care lucrează în sectorul producției de apărare, pe perioada de întrerupere a activității;

b) asupra veniturilor impozabile, în cazul asiguraților care lucrează pe baza de convenție civilă;

c) asupra veniturilor impozabile ale liber-profesioniștilor;

d) asupra venitului agricol anual, stabilit potrivit normelor de venit prevăzute în hotărârea Guvernului, pentru persoanele fizice care nu au calitatea de angajat și care nu se încadrează în prevederile lit. c);

e) asupra drepturilor de pensie, pensie suplimentară, ajutor de șomaj, ajutor de integrare profesională și alocatie de sprijin; începând cu data de 1 ianuarie 1999 aceste drepturi se majorează cu suma corespunzătoare majorării contribuției de la 4% la 7%.

(3) Contribuția pentru asigurările sociale de sănătate se deduce din impozitul pe salariu sau, după caz, din impozitul pe venit ori din veniturile nete, în cazul neimpozitarii acestora, și se vărsa la casa de asigurări de sănătate.”

(art. 52 a fost completat si modificat de de ORDONANTA DE URGENTA nr. 30 din 29 octombrie 1998, ORDONANTA nr. 73 din 27 august 1999, ORDONANTA DE URGENTA nr. 30 din 29 ocombrie 1998)

“ART. 54

(...)

(2) Persoanele care nu sunt salariate și nu se încadrează în prevederile alin. (1), dar au obligația sa își asigure sănătatea potrivit prevederilor prezentei legi, vor comunica, direct casei de asigurări de sănătate în a carei raza teritorială își desfășoară activitatea, veniturile impozabile, în vederea stabilirii contribuției de 7% pentru asigurările sociale de sănătate, potrivit legii.”

ORDONANTA DE URGENTA nr. 150 din 31 octombrie 2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate

“ART. 51

(1) Persoana asigurata are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 6 alin. (1).

(2) **Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplica asupra:**

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

b) **veniturilor din activități desfășurate de persoane care exercita profesii liberale sau autorizate potrivit legii sa desfășoare activități independente;**

c) veniturilor din agricultura și silvicultura, stabilite potrivit normelor de venit pentru persoanele fizice care nu au calitatea de angajator și nu se încadrează la lit. b);

d) indemnizațiilor de șomaj și alocațiilor de sprijin;

e) veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, veniturilor din dividende și dobânzi și altor venituri care se supun impozitului pe venit numai în cazul în care nu realizează venituri de natura celor prevăzute la lit. a)-d).

(...)

ART. 53

(...)

(2) **Persoanele care nu sunt salariate, dar au obligația sa își asigure sănătatea potrivit prevederilor prezentei ordonanțe de urgenta, sunt obligate sa comunice direct casei de asigurări în a carei raza teritorială își au domiciliul veniturile impozabile, în vederea stabilirii și achitării contribuției de 6,5%, potrivit prezentei ordonanțe de urgenta. (...)**

Invederam faptul ca art. 51 alin. 2 lit. b) din OUG nr. 150 din 31 octombrie 2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate a fost modificat de pct. 8 al articolului unic din OUG nr. 107 din 14 iulie 2005, publicată în M.O. nr. 645 din 21 iulie 2005, continutul sau fiind urmatorul:

“ART. 51

(1) Persoana asigurata are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 6 alin. (1).

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplica asupra:

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

b) **veniturilor din activități desfășurate de persoane care exercita profesii libere sau autorizate potrivit legii sa desfășoare activități independente, dar nu mai puțin de un salariu de baza minim brut pe țara, lunar, dacă este singurul venit asupra căruia se calculează contribuția.**

(...)”

LEGE nr. 95 din 2 mai 2006 privind reforma în domeniul sănătății:

“ART. 257

(1) Persoana asigurata are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplica asupra:

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

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 mica decât cea calculată la un salariu de baza minim brut pe țara, lunar;

(...)

ART. 259

(...)

(4) Persoanele care nu sunt salariate, dar au obligația să își asigure sănătatea potrivit prevederilor prezentei legi, sunt obligate să comunice direct casei de asigurări alese veniturile, pe baza contractului de asigurare, în vederea stabilirii și achitării contribuției de 6,5%.”

Pe cale de consecință, având în vedere actele normative mai sus citate, rezulta că obligațiile fiscale, respectiv **contribuțiile la asigurările sociale de sănătate sunt stabilite prin acte normative publicate în Monitorul Oficial al României**, iar petentul **avea obligația comunicării** direct Casei de Asigurări de Sănătate în a cărei rază teritorială își are domiciliul, **veniturile impozabile, în vederea stabilirii și achitării contribuției la FNUASS**, potrivit actelor normative aplicabile fiecărei perioade care a făcut obiectul controlului.

În vederea ca Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad prin adresa .../05.12.2007, în temeiul prevederilor art. 7 și art. 205 din Codul de procedură fiscală, republicat, coroborat cu Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

"2. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 175 - Forma și conținutul contestației

2.4. **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.

2.5. În exercitarea rolului activ, organul de soluționare va solicita contestatorului, pe baza de scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicării acesteia, a **motivelor de fapt și de drept, sub sancțiunea respingerii contestației ca nemotivată**."

în vederea emiterii unei decizii motivate de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad și ținând cont de faptul că la art. 213 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, republicat, se precizează expres că:

"[...] **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."

și având în vedere că motivația petentului din contestația formulată – "nici în decizia de impunere și nici în raportul de inspecție nu este cuprins temeiul juridic al obligațiilor stabilite suplimentar. Simpla menționare generică a actelor normative cadru (...) nu poate constitui o motivare, în lipsa individualizării textului legal pe baza căruia au fost emise actele. (...) Orice act administrativ individual insuficient motivat este nul absolut." - nu poate fi luată în

considerare, in situatia in care art. 46 din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala reglementeaza in mod espres cazurile de nulitate a unui act administrativ fiscal, respectiv:

“ART. 46

Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

si in conditiile in care pentru “lipsa individualizarii textului legal pe baza caruia au fost emise actele” nu intervine sanctiunea nulitatii actului administrativ fiscal, a solicitat petentului ca în termen de 5 zile de la data primirii adresei sa completeze contestatia cu **temeiuri de drept care sa refere la fondul cauzei**, motivele de drept invocate de petent nefacand referire la legi speciale care sa reglementeze in domeniul modului de constituire si plata a contributiei la FNUASS.

Potentul a raspuns solicitarii cu adresa FN/11.12.2007, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad sub nr./13.12.2007, aratand ca:

- “Nemotivarea actului este o nulitate de fond, si nu este exclusa prin enumerarea cazurilor de nulitate de la art. 46. (...) fiind inadmisibil ca cerintele legale privind forma actului sa fie prevazute doar orientativ”.
- “nu exista nici un temei legal care sa justifice, anterior Legii nr. 95/2006, obligatia de plata a contributiilor la FNUASS aferente veniturilor din activitati independente pentru persoanele care aveau calitatea de asigurati in virtutea unor contracte de munca, deci actul de impunere este netemeinic si nelegal.”

Referitor la afirmatia petentului ca din actul administrativ atacat lipsesc motivele de drept, prevazute de art. 43 alin. 2 lit. f) din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, aratam ca legiutorul referitor la nulitatea actului administrativ fiscal dispune la art. 46 din acelasi act normativ ca:

“ART. 46

Nulitatea actului administrativ fiscal

*Lipsa unuia dintre **elementele** actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”*,

astfel ca lipsa elementului prevazut la art. 43 lit. f) motive de drept nu conduce la nulitatea actului administrativ atacat, elementele care determina nulitatea actului fiind, asa cum rezulta din art. 46, citat mai sus, urmatoarele:

- elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal,
- numele și prenumele ori denumirea contribuabilului,
- obiectul actului administrativ sau
- semnătura persoanei împuternicite a organului fiscal.

Invederam in sa ca, in actul emis organele de control din cadrul Casei de Asigurari de Sanatate Arad au precizat la pct. 4.8 “Temeiul de drept” motivele de drept ca fiind: Legea nr. 145/1997, OUG nr. 150/2002 si Legea nr. 95/2006, iar in virtutea principiului general de drept *nemo censitur ignorare legem*, nimeni nu poate invoca in apararea sa necunoasterea legii, in cazul de fata neindicarea articolelor, si nu a actelor normative (publicate in Monitorul Oficial al Romaniei, pentru opozabilitate generala) care au stat la baza calcularii obligatiilor contributiei la FNUASS, nu se incadreaza in cauzele de nulitate care sa aiba ca efect anularea actului administrativ fiscal.

Pe cale de consecinta, in virtutea art. 65 din Codul de procedura fiscala, republicat, “**Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**”, dar **petentul** nici prin contestatia formulata si nici prin suplimentarea motivarii **nu a precizat nici un motiv de drept care sa refere la fondul cauzei**, dispozitiile art. 6 alin. 1 din Conventia Europeana a Drepturilor Omului neavand aplicabilitate in cauza, in conditiile in care in situatia de fata nu poate fi vorba despre imposibilitatea « de a formula aparari pe fond », **primul efect al intrarii in vigoare a unui act normativ constand in faptul ca dispozitiile sale devin general obligatorii** pentru destinatarii sai. Destinatarii actelor normative invocate de organele de control ale Casei de Asigurari de Sanatate Arad la pct. 4.8 din Decizia atacata, sunt persoanele asigurate care au obligatia plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate. **Al doilea efect al intrarii in vigoare**, subsecvent si distinct de obligativitate, este **opozabilitatea normelor in cauza**, constand in faptul ca acestea au capacitatea, sunt susceptibile de a produce destinatarii efectul juridic prevazut in continutul lor – in situatia de fata modul de constituire si plata a contributiei la FNUASS. Corelativ, destinatarii legii nu pot invoca necunoasterea legii pentru a se sustrage rigorilor sale in cazul in care nu respecta comandamentul cuprins in dispozitiile sale. Opozabilitatea are deci si ea caracter general, netrebuind confundata cu aplicarea efectiva a legii, cu producerea propriu-zisa, concreta a efectelor juridice, in virtutea principiului de drept *nemo censitur ignorare legem*.

De asemenea, motivele prezentate de petent în contestatia formulata referitor la invocarea Deciziei nr. .../28.03.2005 pronuntata in dosar nr. .../2005 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, în conditiile în care **jurisprudenta nu reprezinta izvor de drept**.

Subliniem faptul ca afirmatiile petentului referitoare la faptul ca “(...) anterior Legii nr. 95/2006 nu exista nici o prevedere care sa oblige persoanele incadrate cu contract individual de munca la plata contributiei pentru FNUASS (...) Desi am avut calitatea de salariat, am fost totusi obligat la plata contributiilor aferente veniturilor din activitati independente si pentru perioada din legislatia anterioara.” nu pot fi luate in considerare, din urmatoarele motive:

► *existenta unei stari contradictorii intre sustinerile petentului, si anume:*

1. “repet si arat ca nu exista nici un temei legal care sa justifice, anterior Legii nr. 95/2006, obligatia de plata a contributiilor la FNUASS aferente veniturilor din activitati independente pentru persoanele care aveau calitatea de asigurati in virtutea unor contracte de munca (...)” si

2. “Deși am avut calitatea de salariat, am fost totuși obligat la plata contribuțiilor (...) și pentru perioada din legislația anterioară.”, astfel ca în mod indirect petentul recunoaște existența unui cadru juridic legal, anterior Legii nr. 95/2006, în domeniul contribuției la FNUASS, respectiv “legislația anterioară” la care o dată face trimitere și o dată o infirmă.

► *redarea exactă a intenției legiuitorului vis-à-vis de domeniul contribuției la FNUASS*

Din textele legale citate mai sus și în special din completarea art. 51 alin. 2 din OUG nr. 150/2002, respectiv:

“ART. 51

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

(...)

b) veniturilor din activități desfășurate de persoane care exercită profesii libere sau autorizate potrivit legii sau desfășoare activități independente, dar nu mai puțin de un salariu de bază minim brut pe țară, lunar, dacă este singurul venit asupra căruia se calculează contribuția.

(...)

reiese că intenția legiuitorului a fost de a stabili contribuția la FNUASS asupra tuturor veniturilor și mai mult în virtutea principiului de drept “*exceptio est strictissimae interpretationis*”, excepția instituită de legiuitor prin afirmația “dar nu mai puțin de un salariu de bază minim brut pe țară, lunar, dacă este singurul venit asupra căruia se calculează contribuția.” vine să argumenteze modul în care contribuția se stabilește sub forma unei cote aplicată asupra: veniturilor din salarii, veniturilor din activități desfășurate de persoane care exercită profesii liberale sau autorizate potrivit legii sau desfășoare activități independente, veniturilor din agricultură și silvicultură, indemnizațiilor de șomaj și alocațiilor de sprijin și veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, veniturilor din dividende și dobânzi și altor venituri enumerate în actele normative de mai sus; astfel ca se impune stabilirea și calcularea contribuției la FNUASS asupra veniturilor enumerate la art. 52 din Legea nr. 145/1997, art. 51 din OUG nr. 150/2002, art. 257 din Legea nr. 95/2002.

Pe cale de consecință, în conformitate cu dispozițiile art. 205 din Codul de procedură fiscală, republicat, care dispune:

" Art. 205

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; (...)"

De asemenea pct. 2.4 și 2.5 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

“2. *Instrucțiuni pentru aplicarea art. 175 - Forma și conținutul contestației*

2.4. 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.

2.5. *În exercitarea rolului activ, organul de solutionare va solicita contestatorului, pe baza de scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicării acesteia, a **motivelor de fapt si de drept, sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivata.***",

in conditiile in care petentul nu a precizat nici in contestatia formulata si nici in adresa de suplimentare a motivarii contestatiei, contestatia formulata de petent impotriva Deciziei de impunere nr. .../23.10.2007 privind contributia la FNUASS stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere pentru suma de lei reprezentand contributie la FNUASS cu obligatiile fiscale accesorii de plata, aferente anilor 2002-2006.

Pentru considerentele mai sus prezentate si in conformitate cu prevederile art. 24, art. 46, art. 65, art. 90, art. 91, art. 92, art. 93, art. 205 si art. 213 din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, pct. 2.4 si pct. 2.5 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulata R cu domiciliul in, jud. Arad, împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. .../16.10.2007 incheiate de Casa de Asigurari de Sanatate Arad, ca inadmisibila.

2. Respingerea contestatiei formulate de R cu domiciliul in localitatea, jud. Arad, impotriva Deciziei de impunere nr. .../23.10.2007 privind contributia la FNUASS stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere emisa de Casa de Asigurari de Sanatate Arad, pentru suma totala de lei reprezentand contributie la FNUASS si accesorii aferente anilor 2002-2006, ca nemotivata.

3. Respingerea contestatiei formulate de R cu domiciliul in localitatea Arad,, jud. Arad, impotriva Deciziei de impunere nr. .../23.10.2007 privind contributia la FNUASS stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere emisa de Casa de Asigurari de Sanatate Arad, pentru suma totala de lei reprezentand contributie la FNUASS si accesorii aferente anului 2001, ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arad, in conditiile Legii 554/2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,