

DECIZIA CIVILĂ NR.....
Ședința publică din 02.10.2008

PREȘEDINTE : ...
JUDECĂTOR :
JUDECĂTOR :
GREFIER:

S-au luat în examinare recursurile formulate de pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Casa de Asigurări de Sănătate Arad împotriva sentinței civile nr...../02.04.2008, pronunțată de Tribunalul Arad în dosar nr..../.../2008, în contradictoriu cu reclamantul intimat X, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică, se prezintă avocat în reprezentarea reclamantului intimat, consilier juridic ... în reprezentarea pârâtei recurente D.G.F.P. Arad și consilier juridic în reprezentarea pârâtei recurente C.A.S. Arad.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință, după care se constată că prin serviciul de registratură al instanței, pârâta recurentă C.A.S. Arad a depus în copie dovada completării taxei judiciare de timbru în valoare de 6 lei.

Reprezentantul pârâtei recurente D.G.F.P. Arad depune delegație iar reprezentantul pârâtei recurente C.A.S. Arad depune originalul dovezii de achitare a taxei judiciare de timbru în sumă de 6 lei.

Nemaifiind alte cereri de formulat, instanța constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul pentru dezbateri.

Reprezentantul pârâtei recurente C.A.S. Arad solicită admiterea recursului și casarea sentinței atacate, pentru motivele formulate în scris prin recursul promovat. Mai solicită și admiterea recursului pârâtei recurente D.G.F.P. Arad.

Reprezentantul pârâtei recurente Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad solicită admiterea recursului astfel cum a fost formulat, modificarea sentinței atacate în sensul menținerii ca temeinice și legale a actelor administrative încheiate pe seama reclamantului. Totodată solicită ca și recursul pârâtei recurente D.G.F.P. Arad să fie admis.

Reprezentantul pârâtului intimat invocă prevederile art. 302¹ Cod procedură civilă și arată că recursul pârâtei D.G.F.P. Arad este nul de drept, este lipsit de motivare, nu conține nici o critică de nelegalitate a hotărârii atacate, întregul conținut fiind copiat din întâmpinările pe care le-a depus la instanța de fond.

Privitor la recursul pârâtei C.A.S. Arad, deși aceasta l-a întemeiat în drept pe dispozițiile art. 304 pct. 4 și 8 Cod procedură civilă, consideră că nu există critică care să se încadreze la pct. 4 și 8, ci la pct. 9 al art. 304. Solicită ca în baza art. 304¹ Cod procedură civilă să se constate să sunt aplicabile dispozițiile art. 304 pct. 9 Cod procedură civilă. Există o decizie a Înaltei Curți

de Casație și Justiție în legătură cu nemotivarea actelor fiscale. În asemenea situații de inexistență a motivării în drept, partea nu are posibilitatea de a se apăra.

Pe fond, arată că inspecția fiscală nu poate stabili vreo obligație pentru anul 2001, termenul de prescripție fiind îndeplinit. Totodată mai arată că în situația în care este vorba de venituri cumulate, plata impozitului se face la veniturile cumulate, doar în măsura în care nici unul din aceste venituri nu este de natură salarială.

Solicită respingerea recursurilor și menținerea ca temeinică și legală a hotărârii pronunțate de instanța de fond, pentru motivele dezvoltate în întâmpinare, fără cheltuieli de judecată.

CURTEA

Deliberând asupra recursului de față, constată următoarele:

Prin sentința civilă nr./2.04.2008, pronunțată de Tribunalul Arad în dosar nr. .../.../2008, a fost admisă în parte, acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamantul X în contradictoriu cu pârâții Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Casa de Asigurări de Sănătate Arad și-n consecință a fost anulată în parte Decizia de impunere nr...../23.10.2007 privind contribuția suplimentară de plată la FNUASS, Decizia de soluționare a contestației nr...../21.12.2007, emisă de pârâta D.G.F.P. Arad și Raportul de inspecție fiscală nr./16.10.2007, emis de CAS Arad pentru perioada 2001 - 14 mai 2006. Fără cheltuieli de judecată.

În motivare, s-a reținut că prin actele contestate, respectiv Decizia de impunere nr./23.10.2007, Decizia nr..../21.12.2007 și Raportul de inspecție fiscală nr./16.10.2007 au fost stabilite în sarcina reclamantului obligații fiscale în sumă de lei, reprezentând contribuții suplimentare de plată către FNUASS rezultate din desfășurarea unor activități independente desfășurate în mod individual sau într-o formă de asociere.

Din actele existente la dosar, filele 4-7, instanța a reținut că reclamantul a fost obligat la plata contribuției la Fondul Național Unic de Asigurări Sociale de Sănătate, aferentă anilor 2001 - 2007 și având în vedere excepția invocată de reclamant, a prescripției obligațiilor fiscale pentru anul 2001, în temeiul art. 137 Cod procedură civilă, a analizat cu prioritate această excepție pe care a găsit-o întemeiată.

Astfel, potrivit art. 91 al. 1 și 2 Cod procedură fiscală, dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, începând din prima zi a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, iar art. 98, arată că inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

În ceea ce privește fondul cauzei, instanța a reținut că petentul avea calitatea de salariat în perioada controlată, astfel încât nu există nici un temei legal care să justifice, anterior Legii nr. 95/2006, obligația de plată a contribuțiilor la FNUASS, aferentă veniturilor din activități independente pentru această categorie de persoane .

Calitatea de angajat a petentului a fost recunoscută de organele de control, așa cum rezultă și din actul de control.

Din interpretarea teleologică, sistematică și literală a prevederilor OUG nr. 150/2002, care la art.52 și 53, arată modul în care urmează a se efectua

plata contribuției, rezultă că pentru salariații și beneficiarii indemnizațiilor de șomaj și alocațiilor de sprijin, această plată se efectua de angajator.

Potrivit art. 53 al. 2 indice 2 din actul normativ mai sus indicat, doar persoanele care nu au calitatea de salariat au obligația de depunere a declarațiilor despre care face vorbire în decizia de impunere.

În această situație, lipsa unui temei juridic concret care să fundamenteze actele atacate determină anularea acestora.

Obligația petentului există numai de la data intrării în vigoare a Titlului VIII din Legea nr. 95/2006, respectiv din data de 14 mai 2006, conform art. 863 lit. b din aceeași lege.

Împotriva sentinței civile nr./2.04.2008, pronunțată de Tribunalul Arad în dosar nr. .../.../2008, au formulat recurs pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Casa de Asigurări de Sănătate Arad.

Pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad a solicitat modificarea sentinței civile atacate în sensul respingerii în totalitate a acțiunii formulate și menținerea Deciziei nr...../21.12.2007 emisă de D.G.F.P. Arad, Serviciul Soluționare contestații, precum și a actelor încheiate de Casa de Asigurări de Sănătate Arad, ca temeinice și legale.

În motivare, arată că, pentru a pronunța această soluție instanța de fond greșit a reținut că pentru anul 2001 obligațiile stabilite în sarcina reclamantului sunt prescrise, iar în ceea ce privește fondul cauzei, prima instanță greșit a reținut că anterior intrării în vigoare a Legii nr. 95/2006 nu a existat niciun temei legal pentru plata contribuțiilor la FNUASS.

Consideră sentința atacată nelegală, fiind data cu încălcarea dispozițiilor legale (art. 304, pct. 9 C.pr.civ.).

Referitor la capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr./16.10.2007 încheiat de către organele de control din cadrul Casei de Asigurări de Sănătate, arată că în mod corect contestația formulată împotriva Raportului a fost respinsă ca inadmisibilă - excepție asupra căreia instanța de fond nu s-a pronunțat prin sentința atacată.

În ceea ce privește fondul cauzei, arată că instanța a pronunțat o hotărâre nelegală prin admiterea parțială a acțiunii.

Referitor la prescripția obligațiilor aferente anului 2001, arată că instanța de fond nu a motivat în vreun fel admiterea excepției.

Astfel, organele de control din cadrul Casei de Asigurări de Sănătate Arad au stabilit în sarcina reclamantului obligații de plată, aferente anului 2001, în sumă totală de lei reprezentând: lei contribuție de plată, lei majorări de întârziere aferente și lei penalități de întârziere aferente.

Art. 91 din OG 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală precizează cu privire la obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale următoarele:

„(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.”

În continuare art. 92 din același act normativ prevede următoarele referitor la 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.”

Față de prevederile legale de mai sus - prevederi legale de care instanța de fond nu a ținut cont - arată că termenul de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații 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 obligații fiscale suplimentare se împlinea la data de 31.12.2006.

Aceasta prescripție extinctivă a fost întreruptă de verificarea efectuată de organele de control ale Casei de Asigurări de Sănătate Arad, în urma căreia s-a încheiat Nota de constatare nr./05.10.2006 încheiată la data de 05.10.2006 de către organe de control din cadrul Casei de Asigurări de Sănătate Arad, în condițiile în care termenul de prescripție pentru anul 2001 a fost împlinit la data de 31.12.2006.

Dispozițiile O.G. nr. 92/2003, republicată, se completează cu cele ale Decretului nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă, republicat în anul 1960, care reprezintă dreptul comun în materie. Art. 16 din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă, republicat, prevede: "Prescripția se întrerupe:

c) printr-un act începător de executare."

Conform prevederilor legale mai sus menționate se reține că Nota de constatare nr./05.10.2006 reprezintă titlu de creanță așa cum prevede art. 107 alin. 3 din Codul de procedură fiscală, 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 prescripție de 5 ani s-a întrerupt la data încheierii Notei de constatare.

Referitor la fondul cauzei, recurenta D.G.F.P. Arad, arată următoarele:

În fapt, organele de control din cadrul Casei de Asigurări de Sănătate Arad au stabilit în sarcina reclamantului obligații de plată corespunzător documentelor puse la dispoziție de reclamant, respectiv Deciziile de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit și Deciziile de impunere anuale aferente perioadei verificate.

Instanța de fond greșit a reținut că anterior intrării în vigoare a Legii nr. 95/2006 nu a existat niciun temei legal pentru plata contribuțiilor la FNUASS.

Potrivit art. 52 din Legea nr. 145 din 24 iulie 1997 a asigurărilor sociale de sănătate (art. 52 a fost completat și modificat de Ordonanța de Urgență nr. 30 din 29 octombrie 1998, Ordonanța nr. 73 din 27 august 1999, Ordonanța de Urgență nr. 30 din 29 octombrie 1998):

"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) Quantumul 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 salariate brute, în cazul asiguraților care au calitatea de angajat; în categoria veniturilor salariale brute se includ și indemnizațiile cuvenite, potrivit legii, pentru îngrijirea copilului până la vârsta 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-profesionistilor;

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 alocație 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 neimpozitării acestora, și se varsă la casa de asigurări de sănătate."

În continuare art. 54 alin. 2 din același act normativ prevede:

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

O.U.G. nr.150 din 31 octombrie 2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate stipulează la art. 51:

"ART. 51

(1) Persoana asigurată 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 aplică asupra:

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

b) veniturilor din activități desfășurate de persoane care exercită profesii liberale sau autorizate potrivit legii să desfășoare activități

independente;

c) veniturilor din agricultură și silvicultură, 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)."

Rezultă că obligațiile fiscale, respectiv contribuțiile la asigurările sociale de sănătate sunt stabilite prin acte normative publicate în Monitorul Oficial al României, iar reclamantul 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, arătate mai sus.

Referitor la afirmația reclamantului potrivit căreia Decizia de impunere atacată nu ar fi motivată în drept, recurenta arată următoarele:

Motivația reclamantului din contestația și din acțiunea 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, în situația în care art. 46 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală reglementează în mod expres cazurile de nulitate a unui act administrativ fiscal.

Primul efect al intrării în vigoare a unui act normativ constă în faptul că dispozițiile sale devin general obligatorii pentru destinatarii săi.

Destinatarii actelor normative invocate de organele de control ale Casei de Asigurări de Sănătate Arad la pct. 4.8 din decizia atacată, sunt persoanele asigurate care au obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate.

Al doilea efect al intrării în vigoare, subsecvent și distinct de obligativitate, este opozabilitatea normelor în cauză, constând în faptul că acestea au capacitatea, sunt susceptibile de a produce destinatarilor efectul juridic prevăzut în conținutul lor - în situația de față modul de constituire și plată a contribuției la FNUASS. Corelativ, destinatarii legii nu pot invoca necunoașterea legii pentru a se sustrage rigorilor sale în cazul în care nu respectă comandamentul cuprins în dispozițiile sale. Opozabilitatea are deci și ea caracter general, netrebuind confundată cu aplicarea efectivă a legii, cu producerea propriu-zisă, concretă a efectelor juridice, în virtutea principiului de drept „nemo censetur ignorare legem”.

Mai subliniază și faptul că motivarea instanței de fond și afirmațiile reclamantului referitoare la faptul că "(...) anterior Legii nr. 95/2006 nu exista nici o prevedere care să oblige persoanele încadrate cu contract individual de muncă la plata contribuției pentru FNUASS (...) Deși am avut calitatea de salariat, am fost totuși obligat la plata contribuțiilor aferente veniturilor din activități independente și pentru perioada din legislația anterioară" nu pot fi luate în considerare, având în vedere existența unei stări contradictorii între susținerile reclamantului, astfel ca în mod indirect reclamantul 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.

Prin recursul declarat împotriva aceleiași sentințe, pârâta Casa de Asigurări de Sănătate Arad, solicită casarea hotărârii atacate, pentru următoarele motive:

Acțiunea a fost formulată de reclamantul X cu scopul de a obține anularea actelor prin care s-a stabilit obligația sa de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, aferent veniturilor realizate din exercitarea profesiei de contabil autorizat și expert contabil.

Cu toate că a luat act de această calitate a reclamantului, cât și de veniturile realizate în această calitate, instanța de judecată a dispus anularea în parte a actelor atacate pe motiv că reclamantul a realizat concomitent și venituri salariale, situație care nu este reglementată legal în nici unul dintre actele normative aplicabile în speță.

Procedând în acest fel, instanța de judecată a nesocotit dispozițiile legale incidente în speță, refuzând cu totul nejustificat să recunoască valoarea juridică a unor dispoziții normative în vigoare și aplicabile în perioada ce a făcut obiectul actelor atacate, situație care reprezintă o depășire a atribuțiilor puterii judecătorești.

Așa cum rezultă din interpretarea textului de lege, atât în art. 52 alin. 2 din Legea 145/1997, cât și în art. 51 alin. 2 din O.U.G. 150/2002 sunt enumerate mai multe categorii de venituri pe baza cărora se calculează contribuția la asigurările de sănătate, respectiv: salarii, venituri din activități independente, venituri din agricultură, dividende, dobânzi, indemnizații de șomaj, etc.

De asemenea, textul legal prevede în mod expres situațiile și condițiile în care nu se datorează contribuția la asigurările de sănătate. Astfel de excepții sunt indicate la art. 52 alin. 2 lit. d) din Legea 145/1997, respectiv în art. 51 alin. 2 lit. c) și e) din O.U.G. 150/2002, ele aplicându-se în condițiile precizate expres pentru fiecare situație.

Reclamantului nu îi sunt aplicabile nici una dintre aceste dispoziții legale. În această situație, nici instanța de judecată nu putea proceda la admiterea acțiunii în lipsa unei dispoziții legale care să fundamenteze soluția prin care o persoană să fie scutită de la plata contribuției, deși nu se află în vreuna din situațiile reglementate expres în norma legală și care prevăd această posibilitate.

Soluția instanței de judecată prin care se stabilește o nouă excepție de la principiul obligativității plății contribuției constituie o inacceptabilă „adăugare la lege”, motiv pentru care solicită casarea hotărârii atacate în temeiul art. 304 alin. 1 pct. 4 Cod procedură civilă.

Casa de Asigurări de Sănătate Arad invocă și motivul de recurs prevăzut de art. 304 alin. 1 pct. 8 Cod pr. civilă: „când instanța, interpretând greșit actul juridic dedus judecății, a schimbat natura ori înțelesul lămurit și vădit neîndoielnic al acestuia”

Acțiunea este formulată de reclamantul X, privind obligațiile de plată care au fost stabilite în sarcina sa aferent veniturilor realizate în calitate de expert contabil autorizat, iar nu în calitate de salariat.

În speță nu a fost cazul contestării unor obligații de plată aferente veniturilor salariale ale reclamantului, ci a obligațiilor de plată ale acestuia aferent veniturilor realizate ca persoană fizică independentă, respectiv contabil autorizat și expert contabil.

De asemenea, invocă și cazul prevăzut de art.304 alin.1, pct.7 Cod pr. civilă: „când hotărârea nu cuprinde motivele pe care se sprijină sau când cuprinde motive contradictorii ori străine de natura pricinii”.

În mod total nejustificat prima instanță își motivează hotărârea invocând dispoziții legale care nu au incidență asupra obiectului cauzei.

Nu formează obiectul cauzei obligațiile care reveneau reclamantului în calitate sa de angajat și nici angajatorului acestuia.

Se mai invocă și cazul prevăzut de art.304 alin.1, pct. 9 Cod pr. civilă: „când hotărârea pronunțată este lipsită de temei legal ori a fost dată cu încălcarea sau aplicarea greșită a legii”

Consecința evaluării greșite a actului juridic dedus judecății, a determinat și aplicarea greșită a legii.

Pe fondul cauzei, instanța de judecată nu a analizat și nu s-a pronunțat asupra dispozițiilor legale invocate de pârâta Casa de Asigurări de Sănătate Arad, ci s-a referit numai la dispozițiile legale străine de obiectul acesteia și care în consecință nu pot constitui temei juridic al soluției pronunțate (art. 52, art. 53 alin. 2 din'o.U.G.150/2002).

Referitor la prescripția obligațiilor aferente anului 2001, apreciază că această excepție a fost admisă în mod neîntemeiat, întrucât obligațiile de plată stabilite în sarcina reclamantului au fost stabilite în urma inspecției fiscale ce a avut loc în perioada 03.10.-05.10.2006 (în cadrul termenului de prescripție), fiind individualizate prin Nota de constatare nr. 24/085.10.2006, respectiv prin Raportul de inspecție fiscală nr. 65/22.11.2006, acte întocmite în baza rezultatelor inspecției fiscale.

Potrivit normelor legale, persoana asigurată are obligația plății unei contribuții la F.N.U.A.S.S., sub forma unei cote aplicate asupra veniturilor realizate, acestea fiind enumerate potrivit surselor de obținere. Obligația reclamantului de a achita contribuția pentru asigurarea de sănătate aferent veniturilor realizate din exercitarea profesiei sale de expert contabil rezultă din dispozițiile art. 52 alin. 2 lit. c) ale Legii 145/1997, respectiv art. 51 alin. 2 lit. b) din OUG 150/2002.

Potrivit prevederilor art. 51 alin. 2 lit. b) din OUG 150/2002, persoana asigurată, precum în speță reclamantul, datora o cotă de contribuție de 6,5% aplicată asupra „veniturilor din activități desfășurate de persoane care exercită profesii libere sau autorizate potrivit legii să desfășoare activități independente.”

Față de cele de mai sus, instanța de judecată apreciază în mod eronat că reclamantul nu avea obligația plății contribuției aferente veniturilor realizate din exercitarea profesiei de contabil autorizat și expert autorizat, pe motiv că în perioada verificată a avut calitatea de salariat.

În această situație, câtă vreme legea nu distinge, iar reclamantul a realizat venituri de natura celor prevăzute la art. 52 alin. 2 lit. c) din Legea 145/1997, respectiv art. 51 alin. 2 lit. b) din OUG 150/2002, obligațiile de plată, reprezentând contribuția la F.N.U.A.S.S. aferent acestor venituri, sunt legal datorate de reclamant.

Hotărârea primei instanțe a fost pronunțată și cu încălcarea dispozițiilor legale privind principiile pe baza cărora funcționează sistemul de asigurări sociale de sănătate, cele privind obligativitatea plății contribuției, solidaritatea și subsidiaritatea (art. 1 alin. 2 lit. b și lit. d din O.U.G. 150/2002).

Pârâta recurentă mai menționează în acest sens că excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 51 alin. 2 din O.U.G. 150/2002 a fost respinsă de Curtea Constituțională (Decizia nr.56/26.01.2006, Decizia nr.297/28.03.2006) reținându-se că: „este firesc ca valoarea contribuției să difere de la persoană la persoană, fiind în raport de quantumul veniturilor realizate”, iar „cota de contribuție, exprimată procentual, este unică, neavând caracter progresiv”, ceea ce garantează respectarea principiului constituțional al așezării juste a sarcinilor fiscale, acestea diferențiindu-se numai în raport cu nivelul diferit al veniturilor.

Prin întâmpinarea depusă la dosar, reclamantul intimat X solicită respingerea recursurilor formulate de pârâte, pentru următoarele motive:

I. ÎN CEEA CE PRIVEȘTE RECURSUL DGFP ARAD

Este de observat că acest recurs nu reprezintă altceva decât o reproducere a întâmpinării depuse de către DGFP Arad în cursul judecării pe fond a cauzei, întâmpinare care la rândul său reia considerentele exprimate în cadrul deciziei privind soluționarea contestației.

Drept consecință, recursul este nemotivat, întrucât nu aduce nici o critică de nelegalitate sentinței recurate. Mai mult, din moment ce argumentarea căii de atac reia considerentele deciziei privind soluționarea contestației, aceasta nu face referire nici măcar la argumentarea acțiunii în contencios administrativ.

Pentru aceste motive, solicită anularea recursului DGPF Arad ca nemotivat, și în subsidiar ca nefondat.

II. REFERITOR LA RECURSUL CASN ARAD

Prima instanță a pronunțat o sentință temeinică și legală, recursul Casei de Asigurări de Sănătate Arad fiind nefondat.

1. Referitor la motivele de recurs prevăzute de art. 304 pct. 4 și 8 Cod procedură civilă:

Din dezvoltarea acestora rezultă că în realitate se aduc critici sentinței privind interpretarea legii, fără nicio legătură cu depășirea atribuțiilor puterii judecătorești sau cu interpretarea greșită a vreunui act dedus judecății.

Referitor la motivul de recurs prevăzut de art. 304 pct. 8, nici măcar nu se indică presupusul act care ar fi fost interpretat greșit de prima instanță. Drept urmare, cele două motive de recurs nu sunt incidente în speță.

Arată că argumentarea acestora, pe lângă faptul că nu are legătură cu pct. 4 sau 8 ale art. 304 C.pr.civ., este neîntemeiată.

2. Privitor la motivul de recurs prevăzut de art. 304 pct.7 C.pr.civ.

Și acest motiv reprezintă tot o critică privind interpretarea legii. Cum însăși recurenta arată „...prima instanță își motivează hotărârea invocând dispoziții legale...”. Drept urmare, este evident că nici art. 304 pct. 7 C.pr.civ. nu este aplicabil în speță, întrucât sentința este motivată. Modul în care Tribunalul Arad și-a motivat hotărârea face obiectul motivului de recurs prevăzut de art. 304 pct.9 C.pr.civ, care este la rândul său neîntemeiat.

3. Referitor la motivul de recurs prevăzut de art. 304 pct. 9 C.pr.civ.

Prima instanță a pronunțat o soluție pe deplin temeinică și legală, arătând că obligațiile fiscale aferente anului 2001 sunt prescrise, precum și că anterior intrării în vigoare a Legii nr.95/2006, n-j exista nici un temei juridic

care să justifice obligația reclamantului de plată a contribuțiilor la FNUASS aferentă veniturilor din activități independente.

Obligațiile aferente anului 2001 sunt prescrise.

Asemeni organului fiscal, și CAS Arad invocă nota de constatare și raportul de inspecție fiscală din 2006 pentru a justifica întreruperea prescripției dreptului de stabili contribuțiile suplimentare.

Potrivit art. 91 alin.1 și 2 C.pr.fisc, dreptul de a stabili obligațiile fiscale se prescrie în termen de 5 ani începând din prima zi a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală. În mod firesc, art. 98 al aceluiași act normativ arată că inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

Conform actelor de control, inspecția a avut loc în data de 16.10.2007, situație în care prezumtivele obligații fiscale aferente anului 2001 sunt prescrise, și nu trebuia să formeze obiectul controlului. În realitate, nici nu a existat o inspecție fiscală, actele fiind întocmite în absența reclamantului. Relevanța mențiunii privind data indicată mai sus este faptul că și în ipoteza în care aceasta ar fi reală, actul de impunere este lovit de nulitate în ceea ce privește obligațiile de plată scadente în anul 2001, acestea fiind prescrise împreună cu accesoriile generate.

În mod pe deplin justificat instanța de fond arată că anterior Legii nr.95/2006 nu „exista nici un temei legal pentru obligația care face obiectul actelor atacate. Mai mult, acestea nu indică nici un temei juridic concret pentru a le justifica emiterea.

Lipsa indicării unui temei legal care să stea la baza actelor de impunere este de necontestat. În acest sens, atât decizia de impunere cât și raportul de inspecție fiscală conțin doar o înșiruire de acte normative, fără nici o mențiune privind suportul juridic concret al impunerii.

Citarea prin decizia de soluționare a contestației a unor articole care ar fi stat la baza actelor atacate nu acoperă nemotivarea în drept a acestora, ci dimpotrivă, confirmă faptul că inițial au fost insuficient motivate.

Omisiunea de a indica în concret textul de lege care permite impunerea suplimentară reprezintă în mod evident o nemotivare a actului administrativ, sancționată cu nulitatea. Reclamantul a arătat pe parcursul judecării în fond a cauzei că sancțiunea nulității pentru nemotivare intervine indiferent dacă legiuitorul a prevăzut-o expres sau nu.

Pe fond, reclamantul intimat arată

Astfel cum susține pârâta CASN Arad, contribuabilii care realizează venituri din activități independente au obligația declarării acestora, în vederea stabilirii și achitării contribuției la FNUASS, reprezentând o cotă de 6,5% din aceste venituri.

Chiar din cadrul recursurilor rezultă că singurele acte normative ce fac referire la această obligație sunt OUG nr. 150/2002, prin art. 53 alin. 2, respectiv Legea nr. 95/2006. Un pretins temei juridic în acest sens pentru perioada anterioară lunii noiembrie 2002 nu există nici în actele de impunere, nici în decizia privind soluționarea contestației, nici în întâmpinări.

În consecință, pe lângă sumele aferente anului 2001, care cad sub incidența prescripției, cum a arătat, și cele stabilite pentru anul 2002 apar ca fiind complet netemeinice.

Mai mult, chiar art. 53 alin. 2 din OUG nr. 150/2002, invocat ca fiind baza juridică a impunerii, este textul normativ care exclude aplicabilitatea

acestui în speță, întrucât privește doar contribuabilii care nu au calitatea de salariați. Or, pentru toată perioada supusă controlului, reclamantul a avut calitatea de asigurat prin efectul legii, în ceea ce-l privește neexistând obligația de depunere a declarațiilor la CASN, cum reiese cât se poate de clar din lecturarea textului legal în discuție, și cum pe deplin justificat a arătat prima instanță.

Prin urmare, deși este de necontestat că dacă o persoană obține, sub imperiul OUG nr. 150/2002, mai multe categorii de venituri din cele enumerate de art. 51, exista obligația de declarare a tuturor acestor venituri cu excepțiile indicate prin întâmpinare, această obligație viza doar persoanele care nu aveau calitatea de salariați. În consecință, sub incidența acestui act normativ putea fi vorba despre existența unui temei legal pentru cuprinderea mai multor categorii de venituri în sfera contribuției la FNUASS, doar în măsura în care nici unul din aceste venituri nu era de natură salarială.

Examinând cu prioritate excepția nulității recursului formulat de pârâta DGFP Arad, excepție ridicată de reclamantul intimat X, Curtea constată că este nefondată și o va respinge.

Curtea constată că acest recurs este motivat, aducându-se critici sentinței atacate, prin prisma legalității acesteia, invocându-se greșita aplicare a legii.

Chiar dacă, astfel cum susține reclamantul intimat X, motivele de recurs reiau considerentele din decizia prin care DGFP Arad a soluționat contestația, această împrejurare nu este de natură să conducă la concluzia că recursul nu este motivat, întrucât situația litigioasă este aceeași și este firesc să fie invocate aceleași argumente.

De asemenea, nu are nicio relevanță eventuala indicare greșită a cazurilor de recurs prevăzute de art. 304 C.proc.civ., atâta timp cât dezvoltarea în fapt permite încadrarea în aceste cazuri de recurs.

Analizând cele două recursuri, Curtea constată că sunt fondate, însă numai pentru motivele ce țin de obligația reclamantului X de a plăti contribuțiile la FNUASS, iar nu și pentru constatarea prescripției obligațiilor aferente anului 2001.

Prima instanță a reținut în mod greșit faptul că reclamantul, având calitatea de salariat în perioada controlată, nu avea obligația de plată, anterior Legii 95/2006, a contribuțiilor la FNUASS, aferente veniturilor din activități independente.

Interpretând astfel, prima instanță a făcut abstracție de faptul că acest fond unic este constituit, potrivit art. 209, alin. 1 din Legea 95/2006, în cea mai mare parte din contribuția pentru asigurări sociale de sănătate, suportată de asigurați, de persoanele fizice și juridice care angajează personal salariat, ori aceste contribuții era datorate și anterior intrării în vigoare a acestui act normativ, pe toată perioada supusă discuției, în speță.

Astfel, obligația de plată a contribuțiilor pentru asigurările sociale de sănătate a fost stabilită, anterior, de art. 52 din Legea 145/1997 și de art. 51 din OUG 51/2002, astfel cum just arată cele două recurente.

În aceste condiții, nu se poate afirma că, anterior intrării în vigoare a Legii 95/2006 nu exista temei legal pentru plata contribuției pentru asigurări sociale de sănătate. Faptul că aceste contribuții au ca destinație, după intrarea în vigoare a legii mai sus menționate, Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, înființat prin această lege, nu poate duce la

concluzia că a fost schimbată natura acestora sau că ele ar reprezenta contribuții de tip nou, care nu se regăseau în legislația anterioară.

Nu sunt fondate apărările reclamantului, conform cărora, el având pe toată perioada supusă controlului calitatea de salariat, nu avea nici obligația de depunere a declarațiilor la CAS, afirmând că potrivit art. 51 din OUG 150/2002, această obligație revenea numai persoanelor care nu aveau calitatea de salariați, întrucât, pentru veniturile realizate din activitățile liberale, reclamantul avea obligația, conform art. 53, alin. 2 din acest act normativ să comunice direct casei de asigurări alese veniturile, pe baza declarației de asigurare, în vederea stabilirii și achitării contribuției de 6,5%.

Din lecturarea acestui act normativ se desprind două ipoteze: plata contribuțiilor de către persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații, conform art. 52, alin. 1 și plata directă către casele de asigurări județene de către asigurații care nu sunt salariați, conform art. 53, alin. 2.

Reclamantul X, aflându-se în ambele situații, datora contribuția pentru ambele categorii de venituri. Plata contribuției pentru o categorie de venituri nu exclude plata contribuției pentru cealaltă categorie.

Această abordare distinctă a veniturilor din salarii și din activitățile liber-profesioniștilor era făcută și de Legea 145/1997.

În ceea ce privește problema prescripției contribuțiilor aferente anului 2001, prima instanță a reținut în mod corect că acestea sunt prescrise.

Conform art. 91, alin. 1 și 2 din Codul de procedură fiscală, dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani începând cu prima zi a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

În speță, acest termen s-a împlinit, conform art. 101, alin. 3 C.proc.civ., la data de 01.01.2007, iar Nota de constatare nr./05.10.2006 încheiată de organele de control din cadrul CAS Arad și Raportul de inspecție fiscală nr./22.11.2006 nu au întrerupt termenul de prescripție, întrucât nu sunt acte de executare.

De asemenea, nu se poate reține că a operat întreruperea termenului de prescripție prin recunoașterea dreptului a cărui acțiune se prescrie, de către reclamantul X, întrucât nu există niciun fel de probe în acest sens.

Așadar, la data emiterii Deciziei de impunere nr./23.10.2007, sumele reprezentând contribuțiile aferente anului 2001 erau prescrise.

În ceea ce privește motivele de recurs formulate de către recurenta Casa de Asigurări de Sănătate Arad și circumscrise cazurilor de recurs prevăzute de art. 304, pct. 4, 7 și 8 C.proc.civ., Curtea consideră că, raportat la conținutul acestor motive, ele se circumscriu cazului prevăzut de pct. 9 și care vizează aspectele de nelegalitate, aspecte care au fost analizate mai sus.

În consecință, în baza art. 312, alin. 1-3 C.proc.civ., Curtea va admite recursurile formulate și va modifica în parte sentința atacată, în sensul că va admite în parte acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamantul X și va anula în parte Decizia de impunere nr./23.10.2007 privind contribuția suplimentară de plată la FNUASS, Decizia de soluționare a contestației nr./21.12.2007, emisă de pârâta DGFP Arad și Raportul de inspecție fiscală nr./16.10.2007, emis de CAS Arad numai pentru perioada aferentă anului 2001, menținându-le pentru perioada ulterioară.

Nu se vor acorda cheltuieli de judecată (cele efectuate de recurenta Casa de Asigurări de Sănătate Arad) întrucât nu au fost solicitate.

**PENJRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
D E C I D E :**

Respinge excepția nulității recursului formulat de pârâta DGFP Arad, excepție ridicată de reclamantul-intimat X.

Admite recursurile formulate de pârâtele DGFP Arad și Casa de Asigurări de Sănătate Arad împotriva sentinței civile nr./2.04.2008, pronunțată de Tribunalul Arad în dosar nr./108/2008, pe care o modifică în parte, în sensul că admite în parte acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamantul X și anulează în parte Decizia de impunere nr./23.10.2007 privind contribuția suplimentară de plată la FNUASS, Decizia de soluționare a contestației nr./21.12.2007, emisă de pârâta DGFP Arad și Raportul de inspecție fiscală nr. .../16.10.2007, emis de CAS Arad numai pentru perioada aferentă anului 2001, menținându-le pentru perioada ulterioară.

Fără cheltuieli de judecată.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică azi, 2.10.2008.

Pt.PREȘEDINTE

JUDECĂTOR

JUDECĂTOR

VICEPREȘEDINTE CURTE

GREFIER