



DECIZIA NR. 10594/10.12.2019
privind soluționarea contestației formulate de
d-na X, JUD. IAȘI înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor
Publice Iași sub nr. X/09.04.2019 și ulterior
sub nr. ISR_REG/X/13.11.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Registru Evidență Plătitori Persoane Fizice, prin adresa nr. X/11.11.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/X/13.11.2019, asupra contestației formulate de **d-na X**, cod numeric personal X, cu domiciliul mun. Iași, Aleea X, nr. X, cu domiciliul ales pentru comunicarea actelor la Cabinet avocat X mun. Iași, str. X nr.X, mezanin.

Contestația este formulată împotriva următoarelor titluri de creanță:

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013 pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din activități independente în sumă de S lei și accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri în sumă de S lei;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/22.10.2013 pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri.

Contestația poartă semnătura în original a **d-nei X**.

Referitor la termenul de depunere a contestației, precizăm următoarele:

Prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/09.04.2019, **d-na X** contestă și Procesul verbal pentru îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. X/01.11.2013 și Anunțul colectiv nr. X 17.10.2013, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, privind comunicarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013.

Prin Adresa nr. X/11.11.2019, organul fiscal precizează faptul că contestația nu a fost depusă în termenul legal.

Ca urmare, prin adresa nr. X/20.11.2019, organul de soluționare competent solicită organului fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași să transmită dovada comunicării deciziilor contestate, iar în cazul în care acestea au fost comunicate prin publicitate, să depună copii după procesele verbale și anunțurile întocmite în acest sens, precum și copii după plicurile retur al acestora.

Prin Adresa nr. X/26.11.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/28.11.2019, organul fiscal transmite Procesul verbal pentru îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. X/01.11.2013 și Anunțul colectiv nr. X/17.10.2013 prin care a fost comunicată prin publicitate Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013, menționând faptul că plicul retur nu a fost identificat în arhiva instituției, iar referitor la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/22.10.2013, organul fiscal precizează faptul că *„aceasta s-a emis în vederea operării corecte a scăderilor în fișă, ca urmare modificărilor transmise electronic de CAS Iași, care necesita recalcularea accesoriilor. Suma din decizie a fost scăzută la data când a fost generată, prin recalculare, deci nu mai necesita comunicarea acesteia către contribuabil.”*

Potrivit prevederilor art. 44 alin. (2) , alin. (2¹) și alin. (2²) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii titlurilor de creanță:

„(2) Actul administrativ fiscal se comunică prin remiterea acestuia contribuabilului/împuternicitului, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(2¹) Actul administrativ fiscal poate fi comunicat și prin alte mijloace cum sunt fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia și dacă contribuabilul a solicitat expres acest lucru.

(2²) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (2¹), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate”.

Potrivit prevederilor pct. 3.6. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, în vigoare la data depunerii contestației:

„3.6. În condițiile în care din actele dosarului cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestației, iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat cunoștință de actul administrativ-fiscal atacat, inclusiv în situația în

care comunicarea prin publicitate a fost viciată prin nerespectarea procedurii în materie, aceasta va fi considerată depusă în termenul legal."

Astfel, organul fiscal avea obligația comunicării actului administrativ fiscal prin una din modalitățile prevăzute art. 44 alin. (2) și alin. (2¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar dacă această comunicare nu a fost posibilă, numai atunci comunicarea trebuia realizată prin publicitate.

Având în vedere faptul că organul fiscal nu a depus la dosarul cauzei dovada comunicării deciziilor contestate, conform prevederilor legale, contestația formulată de **d-na X** împotriva Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013 și nr. X/22.10.2013, se consideră ca fiind depusă în termenul legal.

Referitor la solicitarea petentei de a constata nulitatea Procesului verbal pentru îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. X/01.11.2013 și Anunțului colectiv nr. X/17.10.2013 prin care a fost comunicată prin publicitate Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013, precizăm faptul că potrivit art. 46 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„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. (6), atrage nulitatea acestuia.”

Astfel, Procesul verbal pentru îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. X/01.11.2013 și Anunțul colectiv nr. X/17.10.2013, prin care a fost comunicată prin publicitate Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013, nu întrunesc condițiile prevăzute de lege pentru a fi considerate nule, dar pentru că organul fiscal nu a depus la dosarul cauzei și copia după plicul retur al Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013, contestația se consideră ca depusă în termenul legal, comunicarea deciziei susmenționate fiind viciată, astfel că se va soluționa pe fond contestația.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. D-na X formulează contestație împotriva Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013 și nr. X/22.10.2013 precum și

împotriva Procesului verbal pentru îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. X/ 01.11.2013 și Anunțului colectiv nr. X/17.10.2013 privind comunicarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013 solicitând anularea acestora.

Petenta menționează faptul că până la 30.06.2012 plata sumelor cu titlu de asigurări sociale de sănătate se făcea către casele județene de sănătate.

Casa de Asigurări de Sănătate Iași, întrucât se anulasă irevocabil decizia de impunere nr. X/2011 la 10.06.2012, emite decizia de impunere 11298 prin care reia o parte din sumele din decizia anulată irevocabil.

Contestația administrativă împotriva acesteia a fost admisă în parte prin decizia X/26.06.2012 reținând că ar avea de plată suma de S lei contribuții și S lei accesorii. Tribunalul Iași, prin sentința X/10.12.2013 a admis acțiunea și a anulat toate deciziile emise de Casa de Asigurări de Sănătate în 2012, iar Curtea de Apel, prin Decizia X/20.06.2014, a respins recursul Casei de Asigurări de Sănătate Iași reținând clar că nu datorează nici o sumă de bani.

Petenta precizează că deciziile contestate nu i-au fost comunicate niciodată, ci a luat cunoștință de existența acestora la data de 29.03.2019, fiind atașate la adresa nr. X/25.03.2019.

Atașat acestei adrese i s-a comunicat un anunț colectiv din 10.10.2013 și procesul verbal X/01.11.2013 în care se menționează în fals că nu i s-a putut comunica decizia X/30.09.2013 în nici una din modalitățile prevăzute de art. 44 alin. (3) din OG 92/2003, fără a se arăta care au fost aceste modalități și care au fost motivele pentru care nu s-a putut realiza comunicarea prin acestea.

Pentru Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/22.10.2013 nu i s-a comunicat până în prezent dovada că s-ar fi încercat comunicarea acesteia.

II. Organul fiscal din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași în temeiul prevederilor art. 88 lit. c) și art. 119 din Ordonanța Guvernului privind Codul de procedură fiscală nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a emis pe numele **d-nei X** următoarele titluri de creanță

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013 prin care a stabilit pentru perioada 03.04.2012 – 30.09.2013 accesorii în sumă de **S lei** din care accesorii aferente impozitului pe veniturile din activități independente în sumă de S lei și accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri în sumă de S lei;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/22.10.2013 prin care a stabilit pentru perioada 26.03.2013 – 15.10.2013

accesorii în sumă de **S lei** aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, motivațiile contribuabilului și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

1. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013 și în sumă de S lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/22.10.2013, emise pe numele d-nei X, au fost scăzute din evidența fiscală prin Referatul nr. X/22.10.2013.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013, organul fiscal a stabilit în sarcina **d-nei X**, pentru perioada 03.04.2012 – 30.09.2013, accesorii în sumă de **S lei** aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri.

Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/22.10.2013, organul fiscal a stabilit în sarcina **d-nei X**, pentru perioada 26.03.2013 – 15.10.2013, accesorii în sumă de **S lei** aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri.

Organul fiscal depune la dosarul cauzei Referatul nr. X/22.10.2013 prin care se precizează *„Urmare scăderilor transmise de către CASS Iași, pentru X, CNP X, în data de 08.10.2013, cu borderoul 281, asupra debitelor: 2573 cu termen 02.04.2012, 1321 cu termen 15.06.2012 și 612 cu termen 02.07.2012, propun scăderea din evidența fiscală a accesoriilor calculate la debitele mai sus menționate, suma acestora fiind de S lei.”*

Urmare solicitării organului de soluționare prin Adresa nr. X/20.11.2019, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, prin Adresa nr. X/26.11.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/28.11.2019, precizează faptul că *„Referitor la accesoriile scăzute din evidența fiscală prin Referatul nr. X/22.10.2013, precizăm că în urma modificărilor intervenite de la Casa de Asigurări de Sănătate Iași, s-a refăcut stingerea obligațiilor fiscale reprezentând CASS, astfel că au fost scăzute și accesoriile calculate la debitele stabilite prin Deciziile de impunere nr. X/14.03.2013, nr.*

X/05.04.2013 și nr. X/30.09.2013(...). Astfel, suma de S lei precizată în Referatul nr. X/22.10.2013, este compusă din Totalul evidențiat în Deciziile de calcul accesorii nr. X/30.09.2013 și X/22.10.2013, reprezentând CASS(...).”

În drept, potrivit prevederilor art. 1, art. 22, art. 268 alin. (1) și alin. (2) și art. 269 alin. (2) din Legea nr 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 1 Definiții

În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

37. titlu de creanță fiscală - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală;

ART. 22 Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege.

ART. 268 Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

[...]

ART. 269 Forma și conținutul contestației

[...]

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.”

Din documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

Organul fiscal depune la dosarul cauzei Referatul nr. X/ 22.10.2013 prin care se precizează *„Urmare scăderilor transmise de către CASS Iași, pentru X, CNP X, în data de 08.10.2013, cu borderoul 281, asupra debitelor: 2573 cu termen 02.04.2012, 1321 cu termen 15.06.2012 și 612 cu termen 02.07.2012, propun scăderea din evidența fiscală a accesoriilor calculate la debitele mai sus menționate, suma acestora fiind de S lei.”*

Totodată, prin Adresa nr. X/26.11.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/ 28.11.2019, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași precizează *„(...)Astfel, suma de S lei precizată în Referatul nr. X/*

22.10.2013, este compusă din Totalul evidențiat în Deciziile de calcul accesorii nr. X/30.09.2013 și X/ 22.10.2013, reprezentând CASS(...)"

Față de cele prezentate, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, **constată ca fiind rămasă fără obiect** contestația **d-nei X** îndreptată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/ 30.09.2013 pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/22.10.2013 pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri.

2. Referitor la accesoriile în sumă de S lei aferente impozitului pe veniturile din activități independente stabilite în sarcina petentei prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate pronunța pe fondul cauzei în condițiile în care pentru aceste obligații fiscale petenta nu aduce argumente și nu invocă temeuri de drept în susținerea propriei cauze din care să rezulte o situație diferită de cea constatată de organul fiscal.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013, organul fiscal a stabilit în sarcina **d-nei X**, pentru perioada 26.03.2013 – 28.05.2013, accesorii în sumă de **S lei** aferente impozitului pe veniturile din activități independente.

Petenta contestă Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013 în totalitate, neaducând nicio motivație pentru accesorii aferente impozitului pe venit.

În drept, se fac aplicabile prevederile art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art.269 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;

[...]

La pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se precizează:

„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.”

coroborate cu prevederile pct. 11.1. din același act normativ, potrivit cărora:

„Contestația poate fi respinsă ca:

[...];

b) nemotivată în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației; [...].”

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

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.”

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 contestatorul 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 nu implică un drept al contestatorului, ci 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 X/26.03.2018 pronunțată în dosarul nr X59/2014, se reține că *“în ceea ce privește soluția de respingere a contestației în privința sumei de [...] este de observat că recurenta-reclamanta nu a investit organul de soluționare a contestației administrative cu o critică, în concret, la adresa sumei în discuție, context în care soluția de respingere a contestației ca fiind nemotivată este conform prevederilor art. 217 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia, dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei”*.

Întrucât pentru accesoriile aferente impozitului pe veniturile din activități independente în sumă de **S lei** petenta nu prezintă nici un argument în susținere, potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept, motiv pentru care **contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere**.

Pentru considerentele arătate și în temeiul dispozițiilor art. 273 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

1. Constatarea ca fiind rămasă fără obiect a contestației formulată de **d-na X** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013 pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/ 22.10.2013 pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **d-na X** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/30.09.2013 pentru accesoriile aferente impozitului pe veniturile din activități independente în sumă de **S lei**.

Împotriva prezentei decizii, se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR GENERAL

ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 1

Întocmit,

