



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații 2



Str. Gh. Lazar nr. 9B
300081, Timișoara
Tel : +0256 499334
Fax : +0256 499332

D E C I Z I E nr.2215/30.01.2019
privind soluționarea contestației depusă de dna. X, înregistrată la
D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR .../12.11.2018.

D.G.R.F.P. Timișoara, a fost sesizată de către AJFP Hunedoara cu adresa nr. .../25.10.2018 asupra contestației depusă de dna. X, CNP ... cu domiciliul în ..., jud. Hunedoara, titulară a Cabinetului Medical Individual "CMI dr. X".

Contestația a fost depusă la registratura AJFP Hunedoara fiind înregistrată sub nr. .../23.10.2018 .

Prin contestația formulată dna. X se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere anuală nr. .../26.09.2018 pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013, emisă de AJFP Hunedoara, privind suma de ...lei, reprezentând regularizare CASS pe anul 2013.

De asemenea, petenta solicită restituirea sumei de ... lei, considerată achitată în plus.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

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

I. Prin contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr. .../26.09.2018 pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013, petenta solicită:

- admiterea contestației și anularea deciziei mai sus menționate ca fiind neîntemeiată și

- restituirea sumei achitate în plus cu majorări conform codului de procedură fiscală, pentru următoarele motive:

Din conținutul acestei decizii rezultă la pct. I "Date privind natura veniturilor" alin. 4 "Venituri în regim de reținere la sursa a

impozitului pe venit, ... " o bază de calcul de ... lei.

Față de suma de ... lei petenta comunică următoarele:

În perioada 2011-2016 cât a desfășurat activitate prin cabinetul medical CMI dr. X nu are nici un fel de asociere cu nici o persoană astfel cum prevede art. 52 alin. 1 lit b)-d) , temeiul de drept pe care se sprijină baza de calcul, deținând doar contracte de prestări servicii în baza cărora a emis facturi, iar veniturile aferente acestor facturi au fost înregistrate în contabilitatea cabinetului și declarate în fiecare an prin declarația D 200. Contractele pe care le-a avut în anul 2013, perioada pe care s-a emis decizia de impunere, sunt cu : SMH, MSO, Scoala Generala "DV" și PO.

De asemenea, tot la pct. I "Date privind natura veniturilor" alin. 1 "Venituri din activități independente" baza de calcul ... lei a fost declarată prin declarația D 200 aferentă anului 2013, iar impozitul și CASS datorat au fost achitate în cursul anului 2015 după cum rezultă din situația comparativă din perioada 2011-2018.

De la data de 01.07.2012 ANAF a preluat de la Casa de Sănătate județeană obligațiile de plată la CASS, obligații care ulterior au fost incluse în deciziile de impunere anuale, astfel încât prezenta decizie de regularizare pe anul 2013 este neîntemeiată.

Mai mult, în anul 2015 petenta arată că i-a fost aprobată scutirea de la plata accesoriilor (impozit pe venit și CASS), conform amnistiei fiscale, achitând în 17.12.2015 suma de ... lei.

Urmare a aprobarii acestor scutirii a fost emisa decizia de compensare a obligațiilor fiscale datorate.

Se mai arată că deși în anii 2017-2018 nu a înregistrat nici un fel de activitate neînregistrând venituri și nici cheltuieli în luna decembrie 2017 i-a fost instuită porire pe salariu în urma căreia a achitat în 14.12.2017 suma de ... lei și în 19.02.2018 suma de ...de lei, conform chitanțelor anexate prezentei.

Din aceasta executare silită rezultă o plată în plus de ... lei pe care solicita a se restitui.

Mai arată că deși a mai formulat o contestație împotriva înființării propirii înregistrată sub nr. .../22.02.2018 la AJFP Hunedoara, până la data prezentei nu a primit nici un raspuns la aceasta.

II. Organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara, au consemnat următoarele:

Prin Decizia de impunere anuală nr. .../26.09.2018 pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013, organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara au stabilit ca obligație de plată în sarcina d-nei X, suma de ...lei, reprezentând regularizare CASS pe anul 2013.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, se rețin următoarele:

Dna. X, CNP ... are domiciliul în ..., jud. Hunedoara, fiind titulară a Cabinetului Medical Individual "CMI dr. X".

Cu privire la contestația depusă împotriva Deciziei de impunere anuală nr. .../26.09.2018 pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013, privind suma de ...lei, reprezentând regularizare CASS pe anul 2013.

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P Timișoara, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care petenta nu precizează motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația, limitându-se doar la a face afirmații care nu sunt de natură să modifice situația de fapt constatată.

În fapt, în anul 2013 petenta a realizat venituri din activități independente - medic, în sumă de ... lei și venituri cu regim de reținere la sursă din contracte/convenții civile declarate de A SRL, AJ și CDP SRL, prin declarația informativă formular 205, în sumă de ... lei

În baza acestor declarații, organele fiscale ale Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara, identifică veniturile declarate din activitatea de medic în declarația privind veniturile realizate pentru anul 2013, formular 200 și veniturile declarate în formularul 205 depus de platitorii de venituri (venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit) și emit Decizia de impunere anuală nr. .../26.09.2018 pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013, având în vedere dispozițiile art. 296²², art. 296²⁵, art.296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

- ... lei, reprezentând venituri declarate de către contribuabil din activitatea de medic, în declarația privind veniturile realizate pe anul 2013, formular 200.

- ... lei, reprezentând venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit declarate de platitorii de venit în formularul 205

Asfel, potrivit OPANAF nr. 2310/2013 Pct II, lit.A, în cazul impunerii în sistem real, obligațiile anuale de plata a contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarației privind venitul realizat. Stabilirea obligațiilor anuale de plata a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează prin decizia de impunere anuală, pe baza careia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

Prin urmare la rândul 1, Cap II total baza de calcul CASS din Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013, stabilită pe baza informațiilor din evidența fiscală este înscrisă suma totală de ... lei. La rândul 2 sunt evidențiate total contribuție în sumă de ... lei. La rândul 3 sunt evidențiate obligațiile privind plățile anticipate în sumă de... lei, iar la rândul 4 sunt stabilite diferențele de contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilite în plus (diferența dintre rândul 2 și 3) în sumă de ...lei.

Prin contestația înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR .../12.11.2018, petenta se limitează doar la a afirma că această

decizie este nelegală, cu mențiunea că a avut doar contracte de prestări servicii în baza cărora a emis facturi înregistrate în contabilitate, iar impozitul și CASS aferent bazei de calcul în sumă de ... lei, au fost achitate în cursul anului 2015.

Referitor la plățile cu titlu de CASS efectuate de dna. X, precizăm că, potrivit prevederilor O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aplicabile anului 2013, nașterea obligației fiscale și stingerea ei prin plată sunt două momente diferite, reglementate la art.23 și 24:

“ Art. 23 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

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

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

Art. 24 Stingerea creanțelor fiscale

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

Conținutul acestor articole a fost preluat și în Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, fiind schimbată numerotarea și devenind art.21 și respectiv 22.

Pe cale de consecință, pentru ca o plată să stingă o obligație fiscală, este necesar ca această obligație să fie instituită printr-un titlu de creanță emis în condițiile legii.

Pe cale de consecință, așa cum am arătat, dreptul de creanță fiscală se naște odată cu baza de impunere care o generează, prin emiterea unui titlu de creanță, iar stingerea creanței are loc la termenele scadente prevăzute de lege, în funcție de natura creanței.

În drept, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază;[...].”*

De asemenea, la art.279 alin.1 din același act normativ este prevăzut:

„Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

Aceste prevederi se coroborează cu cele al pct.11.1 lit.b 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, care precizează:

„Contestația poate fi respinsă ca:

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

precum și cu cele ale pct. 2.5 din același act normativ potrivit cărora:

„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.”

Față de prevederile legale citate mai sus, se reține că în contestație, petenta trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Arătarea motivelor de fapt și de drept în cuprinsul contestației contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile petentei.

Indicarea motivelor de fapt constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări factice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse analizei, o relatare succintă a faptelor .

Motivarea trebuie să fie în același timp suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentei.

Motivele de drept trebuie să se concretizeze în temeiul juridic pe care se sprijină contestația. Astfel, petenta trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecății.

Având în vedere documentele existente la dosarul contestației, precum și prevederile legale invocate, se reține că petenta, prin contestația formulată, nu a înțeles să-și motiveze în fapt și în drept contestația, respectiv nu a invocat niciun articol de lege și nu a adus niciun argument de natură fiscală prin care să combată constatările organelor fiscale.

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:

„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.”

Se reține, de asemenea, că potrivit doctrinei juridice, 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 art.249 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 „*dovada unui act juridic sau a*

unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Aceste prevederi se coroborează cu cele stipulate la art.73 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„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 petenta 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 petentei.

Se reține totodată, că sarcina probei nu implică un drept al petentei, ci un imperativ al interesului personal al celui care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Prin Decizia nr.3250/2010 pronunțată în dosarul nr.935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *”motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedeplinirea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Incidente speței sunt și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr. 1298/26.03.2018 pronunțată în dosarul nr. 1781/59/2014, care reține că:

“În ceea ce privește soluția de respingere a contestației în privința sumei de [...] lei, este de observat faptul că recurenta-reclamantă 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.

În același sens, prevederile pct. 11.1 alin. (1) lit. b) din OPANAF nr. 450/2013 stabilesc că, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării, contestația va fi respinsă ca nemotivată.”

Deși prin contestație petenta indică un argument al stării de fapt – respectiv faptul că au fost achitate contribuțiile de asigurări sociale de sănătate în cursul anului 2015, acesta nu este suficient pentru a permite DGRFP Timișoara antamarea fondului cauzei, întrucât nu se prezintă nicio normă legală pentru care înțelege să conteste Decizia de impunere anuală

pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .../26.09.2018, emisă de AJFP Hunedoara, nu se motivează pretențiile în sensul de a prezenta dacă, funcție de natura și întinderea activității desfășurate, avea sau nu obligația de a depune vreo declarație informativă sau fiscală prin care să i se stabilească obligații de natura contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS), limitându-se doar la a afirma faptul că acestea au fost achitate.

Față de cele prezentate, în considerarea prevederilor pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică :

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

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

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

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

se reține că în contestație petenta trebuie să indice, pe lângă motivele de fapt, și motivele de drept pe baza cărora își întemeiază susținerile, în termenul în care se poate formula și contestația, respectiv 45 de zile de la data comunicării actului atacat, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Pe cale de consecință și în considerarea celor prezentate, se constată că în mod legal organele fiscale au determinat în sarcina petentei obligația achitării sumei de ...lei, argumentele și motivele aduse de petentă nefiind de natură să modifice cele înscrise în Decizia contestată.

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că doamna X, deși contestă suma de ...lei, reprezentând regularizare CASS, nu aduce motivații și argumente de natură fiscală privind starea de fapt și de drept și din care să rezulte o situație contrară față de cea înscrisă de organele fiscale în Decizia contestată, întrucât organul de soluționare a contestației nu se poate substitui petentei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a depus contestația, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia *„ Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”,* coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”, se va respinge ca nemotivată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013

nr. .../26.09.2018, emisă de AJFP Timiș privind suma de ...lei, reprezentând regularizare CASS.

Cu privire la restituirea sumei de ... lei și dobânda legală.

Cauza supusa solutionarii este daca Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul soluționare contestații se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, în condițiile în care solicitarea de dobânzi și de restituiri de sume nu intră în competența sa materială de soluționare.

În fapt, prin contestatia formulată petenta a solicitat restituirea sumei de ... lei rezultată dintr-o executare silită și dobânda legală ce ar reprezenta majorări de întârziere.

În drept, potrivit art. 268 alin. (1) și art. 272 alin. (1) din Legea nr 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“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.

ART. 272 - Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare, emise de organul fiscal central, se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.”

Totodată, conform pct. 9.9 din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

“9.9. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va restitui organelor emitente ale actelor administrative fiscale atacate, în vederea înaintării acesteia organelor competente.”

Rezultă ca Serviciul soluționare contestații, ca organ competent constituit la nivelul D.G.R.F.P.Timișoara, pentru soluționarea contestațiilor prevazute la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală nu are competența de soluționare a solicitării contestatoarei privind restituirea de

sume și acordarea de dobanzi, aceasta revenind organului fiscal de administrare teritorial conform art. 30 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, drept pentru care referitor la acest capat de cerere din contestație urmează a formula răspuns Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara.

Referitor la contestația la care face referire petenta, înregistrată la AJFP Hunedora sub nr. .../22.02.2018, din adresa depusă de dna X și înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr. HDG_REG .../23.02.2018, anexată în copie la dosarul contestației, rezultă faptul că petenta a renunțat la contestație pe motivul compensării sumelor datorate.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

D E C I D E :

- *Respingerea ca nemotivată* a contestației depusă de dna. X, împotriva Deciziei de impunere anuală nr. .../26.09.2018 pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013, emisă de AJFP Hunedoara, care vizează suma de ...lei, reprezentând regularizare CASS pe anul 2013.

- *Constatarea necompetenței materiale* a Direcției Generale Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul soluționare contestații, soluționarea acestui capăt de cerere privind restituirea sumei de ... lei și dobânda legală intrând în competența Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara.

- Prezenta decizie se comunică la:

- dna. X

- AJFP Hunedoara cu respectarea prevederilor pct.7.6. din O.P.A.N.A.F. Nr. 3741/2015.

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

DIRECTOR GENERAL,