

DECIZIA nr. 461 din 2019

privind soluționarea contestației formulate de
doamna .X.

înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG1 .x./28.02.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr. .x./19.02.2019, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG1 .x./28.02.2019, cu privire la contestația formulată de doamna .X., CNP ..., cu domiciliul în .X., str. .X., nr. .x., cod poștal .x., jud. .X..

Obiectul contestației, înregistrată la A.J.F.P. .X. sub nr. .x./14.02.2019 îl constituie Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2018, comunicată prin spațiu virtual privat în data de 03.02.2019, prin care s-au stabilit accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice - Regularizări în sumă totală de .x1. lei.

Constatând că în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestația formulată de doamna .X..

Din analiza documentelor existente la dosarele cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată doamna .X. solicită anularea deciziei nr. .x./31.12.2018 ca fiind nelegală și netemeinică, pe motivul a formulat contestație împotriva deciziei de impunere nr. .x./17.07.2017, prin care a fost stabilit debitul principal, și contestație la executare împotriva actelor de executare demarate în baza acestei decizii. Având în vedere faptul că decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii este pendinte de soluția ce se va pronunța cu privire la contestația formulată împotriva deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./17.07.2017 și de dosarul nr. .x./2018 aflat pe rolul Tribunalului .X., contribuabila susține că stabilirea de dobânzi și penalități la o sumă menționată într-un înscris ce nu este titlu executoriu, este nelegală și netemeinică.

II. Prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2018 organele de impunere din cadrul A.J.F.P. .X. au stabilit în sarcina contribuabilei accesorii aferente CASS (regularizări) în sumă totală de .x1. lei pentru perioada 29.09.2018 - 31.12.2018.

Baza de calcul a accesoriilor o constituie următoarele decizii:

- Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./17.07.2017, comunicată prin spațiu virtual privat în data de 28.07.2017, prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .x2. lei, din care suma neachitată este .x3. lei;

- Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. .x./10.08.2018, comunicată prin spațiu virtual privat în data de 12.09.2018, prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .x4. lei;

III. Din analiza documentelor existente la dosarele cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabilei și actele normative în vigoare în perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

1. Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de .x5. lei individualizate prin decizia nr. .x./17.07.2017, cauza supusă soluționării este dacă contribuabila datorează aceste accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, în condițiile în care pe de o parte debitul care a generat calculul accesoriilor nu a fost achitat integral și la termen, iar pe de altă parte instanța judecătorească nu a suspendat executarea actului administrativ fiscal prin care a fost stabilit debitul principal.

În fapt, prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2018, organele fiscale au stabilit pentru perioada 29.09.2018 - 31.12.2018 în sarcina contribuabilei .X. accesorii în sumă de .x5. lei aferente debitului stabilit prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./17.07.2017.

Contribuabila solicită anularea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii pe motivul că a formulat contestație împotriva deciziei de impunere nr. .x./17.07.2017, prin care a fost stabilit debitul principal, și a solicitat suspendarea executării acestei decizii la instanță, ce a făcut obiectul dosarului nr. .x./2018 la Tribunalul .X. - Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal.

În drept, potrivit art. 173, art. 174 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 173. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

„Art. 174. – (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. [...]

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere”.

„Art. 176. – (1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) – (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, **pentru neplata sau plata cu întârziere a obligațiilor fiscale contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere denumite generic accesorii, calculate de la data scadenței legale până la data achitării efective, stingerea efectuându-se de drept în ordinea stabilită de dispozițiile legale incidente.**

În speță sunt incidente și prevederile art. 14 alin. (4) și (7) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„Art. 14. – (1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate. [...]

(4) Hotărârea prin care se pronunță suspendarea este executorie de drept. Ea poate fi atacată cu recurs în termen de 5 zile de la comunicare. Recursul nu este suspensiv de executare. [...]

(7) Suspendarea executării actului administrativ are ca efect încetarea oricărei forme de executare, până la expirarea duratei suspendării.

Din interpretarea textelor legale, rezultă că dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată, iar efectul suspendării executării titlului de creanță constă în încetarea oricărei forme de executare pe perioada cât plata debitului principal care le generează este suspendată.

De asemenea, se reține că nu se calculează obligații fiscale accesorii pe perioada suspendării executării actului administrativ fiscal pentru obligațiile fiscale principale stabilite prin acest act, astfel încât obligațiile fiscale accesorii se pot calcula până la data admiterii cererii de suspendare a executării actului administrativ fiscal prin care s-a stabilit obligația fiscală principală.

Din documentele aflate la dosar se reține că accesoriile contestate în sumă de .x5. lei au ca bază de calcul debite care au făcut obiectul deciziei de impunere nr. .x./17.07.2017, iar stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de sănătate în sarcina contestatarii reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Împotriva acestei decizii contribuabila în data de 13.09.2017 a formulat contestație, ce a fost soluționată prin Decizia nr. 2.299/2017, contestația fiind respinsă ca neîntemeiată de către Serviciul soluționare contestații 2 din cadrul D.G.R.F.P. Brașov.

Potrivit informațiilor publice existente pe site-ul portal.just.ro – portalul instanțelor de judecată – doamna .X. a solicitat suspendarea executării actului administrativ fiscal și anularea actului administrativ ce face obiectul dosarului nr. .x./2018 la Tribunalul .X. - Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal. În data de 06.11.2018 instanța de fond prin Hotărârea nr. .x./2018 a respins acțiunea în contencios – administrativ formulată de reclamanta .X.. În data de 12.02.2019 împotriva sentinței contribuabila a formulat recurs, iar prin Hotărârea nr. .x. din 18.06.2019 Curtea de Apel .X. a respins ca nefondat recursul declarat de reclamanta .X. împotriva Sentinței nr. .x./CA/2018, definitivă, pronunțată de Tribunalul .X. – Secția a II a Civilă și de Contencios Administrativ. Definitivă.

După cum reiese din formularea legii, termenul în discuție se calculează din momentul admiterii cererii de suspendare de către instanța de judecată.

Prin urmare, momentul admiterii cererii de suspendare a efectelor actului administrativ, în prezenta speță, decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr. .x./17.07.2017 va fi data pronunțării hotărârii judecătorești definitive și irevocabile în dosarul nr. .x./2018, iar după cum s-a precizat mai sus, instanța a respins definitiv în data de 18.06.2019 cererea contribuabilei privind suspendarea executării actului administrativ, astfel că nu a intervenit încetarea executării

actului, organul fiscal de administrare având dreptul în continuare să calculeze accesorii aferente debitului principal neachitat până la data stingerii sumei datorate.

Față de cele prezentate, nu poate fi reținută solicitarea doamnei .X. că accesorii contestate să fie anulate pe motivul că a solicitat de la instanță suspendarea executării deciziei de impunere nr. .x./17.07.2017, ce face obiectul dosarului nr. .x./2018 aflat pe rolul Tribunalului .X., având în vedere că organul fiscal are dreptul de a calcula obligații fiscale accesorii **până la data admiterii cererii de suspendare a executării actului administrativ fiscal prin care s-a stabilit obligația fiscală principală**, iar în cazul de speță instanța de fond a respins cererea contribuabilei prin care aceasta a solicitat suspendarea executării actului administrativ.

Având în vedere că doamna .X. nu contestă modul de calcul al accesoriiilor, sub aspectul cotelor aplicate și al numărului de zile pentru care au fost calculate aceste accesorii, și întrucât prin decizia de soluționare a contestației nr. 2.299/2017, în sarcina contribuabilei a fost reținut ca fiind datorat debitul cu titlu de CASS, rezultă că aceasta datorează accesoriiile în sumă totală de .x5. lei, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”.

Față de cele prezentate mai sus, pentru acest capăt de cerere urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2018, pentru suma de .x5. lei reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate (.x6. lei – dobândă de întârziere și .x7. lei – penalitate de întârziere).

2. Referitor la accesoriiile aferente CASS în sumă de .x8. lei, individualizate prin decizia de impunere nr. .x./10.08.2018, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care contribuabila nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., organele fiscale au stabilit în sarcina doamnei .X. accesorii în sumă de .x1. lei, pe care contribuabila le contestă integral, iar pentru suma de .x8. lei contestată, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate și individualizate de Decizia impunere nr. .x./10.08.2018, nu aduce argumente în susținerea propriei cauze.

În drept, sunt incidente dispozițiile art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază contestația; [...]”

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015, potrivit cărora:

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

„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.”

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

„Art. 276. – (1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

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 art. 249 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare: *„Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege”* și art. 250 din același act normativ care precizează: *„Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]”*.

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 acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că deși doamna .X. contestă suma întregă de .x1. lei stabilită prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2018, pentru suma de .x8. lei reprezentând accesorii aferente CASS individualizate prin decizia nr. .x./10.08.2018, nu înțelege să aducă argumente și să invoce temeuri de drept în susținerea propriei cauze.

Prin urmare, având în vedere faptul că contestatara nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată, în temeiul art. 269 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015, **se va respinge în parte ca nemotivată** contestația formulată de doamna .X. împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2018 pentru suma de .x8. lei reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate (.x9. lei – dobândă de întârziere și .x10. lei – penalitate de întârziere).

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 173 alin. (1), art. 174 alin. (1) și (5), art. 176, art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d), art. 276 alin. (1) și art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 2.5 și pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015, art. 14 alin. (4) și (7) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu

modificările și completările ulterioare, art. 249 și art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

DECIDE

1. **Respingerea**, în parte, **ca neîntemeiată** a contestației formulată de doamna .X. împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2018, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., pentru suma de **.x5. lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice - Regularizări;

2. **Respingerea**, în parte, **ca nemotivată** a contestației formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .x./31.12.2018, pentru suma de **.x8. lei**, reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice - Regularizări.

Prezentă decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul .X..

Director General