



**DECIZIA nr. 675 din .2019**

privind soluționarea contestației formulate de **X**,  
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR\_REG ..

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată cu adresa nr. .., înregistrată sub nr. MBR\_REG .. de către Administrația Sector.. a Finanțelor Publice cu privire la soluționarea contestației formulate de contribuabilul X, cu domiciliul în Bd. .. București.

Obiectul contestației înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. .. îl constituie Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .., comunicată prin spațiul privat virtual la data de **17.02.2019**, prin care s-au stabilit obligații de plată accesorii aferente CASS (cod 111) și CASS regularizări (460) în sumă totală de .. 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 București este investită să soluționeze contestația formulată de domnul X.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, s-au constatat următoarele:

**I.** În susținerea contestației contribuabilul aduce următoarele argumente:

1. Organul fiscal nu a respectat dispozițiile art. 47 alin. (3) din Legea nr. 207/2015, mai ales cu privire la hotărârile judecătorești definitive prin care instanțele de judecată au stabilit cu autoritate de lucru judecat că nu este admisă comunicarea actului administrativ fiscal exclusiv în formă electronică. În susținere anexează hotărârile judecătorești pe care AS..FP refuză să le ducă la îndeplinire.

2. Toate sumele cuprinse în deciziile de impunere pentru plăți anticipate, respectiv impozit pe venit și CASS emise de ANAF, ce i-au fost comunicate atât prin poștă cât și prin spațiul privat virtual, au fost achitate la scadentă sau înainte de a se împlini termenul scadent. În acest sens anexează extrasele de cont emise de .BANK. În ceea ce privește imputația plăților, contestatarul susține că nu a datorat și nu datorează sume anterioare acestor decizii.

3. Decizia de calcul accesorii este emisă ilegal ca urmare a unei imputații a plăților efectuate, invocând în acest sens dispozițiile art. 115 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, referitor la ordinea de stingere a creanțelor fiscale.

4. Consideră că nu datorează impozit și CASS, iar AS..FP este obligată să ducă la îndeplinire hotărârile judecătorești definitive, să le execute de bună voie, să se constate că ANAF îi datorează sume conform deciziilor de regularizare, a

nerespectării hotărârilor judecătorești de plată a cheltuielilor de judecată și a restituirii taxelor de timbru, conform următoarelor hotărâri judecătorești:

- decizia civilă nr. .. pronunțată în dosarul nr. ..de Tribunalul București - decizia cu sumele de baza la care s-au calculat accesorii nu i-a fost comunicată;
- sentința civilă nr. .. pronunțată în dosarul nr. .. de către Judecătoria sectorului ..București, definitivă prin Decizia civilă nr. ..pronunțată de Tribunalul București - nu i-a fost comunicată o decizie de actualizare a fișei pe plătitor, urmare a constatării că suma considerată ca fiind datorată a fost achitată;
- sentința civilă nr. .. pronunțată în dosarul nr... de către Judecătoria sectorului .. București, definitivă prin Decizia civilă nr. ..pronunțată de Tribunalul București - nu i-a fost comunicată o decizie de actualizare a fișei pe plătitor, urmare a constatării că suma considerată ca fiind datorată a fost achitată;
- sentința civilă nr. .. pronunțată în dosarul nr. .. de către Judecătoria sectorului .. București - sume nedatorate, decizii comunicate ilegal.

În concluzie, contestatru solicită:

1. anularea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ...;
2. refacerea fișei analitice pe plătitor;
3. comunicarea modului de punere în executare a hotărârilor judecătorești definitive;
4. să i se comunice suma totală ce i se cuvine ca urmare a hotărârilor judecătorești;
5. restituirea sumei de ..lei reprezentând chetuieli de judecată.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr..., Administrația sector .. a Finanțelor Publice a stabilit obligatii de plată accesorii aferente CASS în sumă totală de ..lei, astfel:

- .. lei - accesorii aferente CASS datorate de persoane care realizează venituri din activități independente, calculate pe perioada 31.12.2017 - 31.12.2018;
- .. lei - accesorii aferente CASS - regularizări, calculate pe perioada 31.12.2017 - 31.12.2018.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatarului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele :

### **3.1. Referitor la accesoriile în sumă de ..lei aferente CASS**

*Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au calculat corect și legal accesoriile aferente CASS, în condițiile în care plățile efectuate au stins obligațiile de plată stabilite prin titluri de creanță emise și comunicate legal contestatorului, în ordinea vechimii.*

**În fapt**, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. organele fiscale din cadrul AS..FP au calculat pentru perioada 31.12.2017 - 31.12.2018, obligații fiscale accesorii în sumă de .. lei, reprezentând: dobânzi de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, aferente debitelor reprezentând CASS individualizate prin următoarele Decizii de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anii 2014 - 2017:

- anul 2014 - decizia nr. ...;
- anul 2015 - decizia nr. ...;
- anul 2016 - decizia nr. .. și nr. ...;

- anul 2017 - decizia nr. . și nr. ...

Prin contestația formulată contestatarul susține în esență faptul că:

- obligațiile de plată cuprinse în deciziile de impunere pentru plăți anticipate au fost achitate la scadență sau înainte de termenul scadent;
- nu a datorat și nu datorează sume anterioare acestor decizii;
- Decizia de calcul accesorii este emisă ilegal ca urmare a unei imputații a plăților efectuate, invocând în acest sens dispozițiile art. 115 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, referitor la ordinea de stingere a creanțelor fiscale.

În susținere anexează hotărâri judecătorești care stabilesc cu autoritate de lucru judecat aceste dispoziții.

**În drept**, potrivit art. 154, art. 157, art. 163, art. 165, art. 173, art. 174, art. 175 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

**"Art. 154. - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează".**

**"Art. 157. - (1) Prin obligații fiscale restante se înțelege:**

- a) obligații fiscale pentru care s-a împlinit scadența sau termenul de plată;
- b) diferențele de obligații fiscale principale și accesorii stabilite prin decizie de impunere, chiar dacă pentru acestea nu s-a împlinit termenul de plată prevăzut la art. 156 alin. (1)".

**"Art. 163. - (7) Plata obligațiilor fiscale, altele decât cele prevăzute la alin. (2), se efectuează de către debitori, distinct pe fiecare tip de creanță fiscală".**

**"Art. 165. - (1) Dacă un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul, potrivit legii, sau care este distribuită potrivit prevederilor art. 163, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:**

**a) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii;**

b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului.

**(3) În scopul stingerii obligațiilor fiscale, vechimea acestora se stabilește astfel:**

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organul fiscal competent, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;(...)".

**"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. 175. - (1) Pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale reprezentând impozite pentru care perioada fiscală este anuală, se datorează dobânzi după cum urmează:**

a) în anul fiscal de impunere, pentru obligațiile fiscale stabilite, potrivit legii, de organul fiscal central sau de contribuabili, inclusiv cele reprezentând plăți anticipate, dobânzile se calculează din ziua următoare termenului de scadență și până la data stingerii sau, după caz, până în ultima zi a anului fiscal de impunere, inclusiv;

b) pentru sumele neachitate în anul de impunere potrivit lit. a), dobânzile se calculează începând cu prima zi a anului fiscal următor până la data stingerii acestora, inclusiv;

c) în cazul în care obligația fiscală stabilită prin decizia de impunere anuală sau declarația de impunere anuală, după caz, este mai mică decât cea stabilită prin deciziile de plăți anticipate sau declarațiile depuse în cursul anului de impunere, dobânzile se recalculează, începând cu prima zi a anului fiscal următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală sau declarația de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător;

d) pentru diferențele de impozit rămase de achitat, conform deciziei de impunere anuală sau declarației de impunere anuală, **dobânzile se datorează începând cu ziua următoare termenului de scadență prevăzut de lege.** În cazul impozitului pe venit, această regulă se aplică numai dacă declarația de venit a fost depusă până la termenul prevăzut de lege. În situația în care declarația de venit nu a fost depusă până la termenul prevăzut de lege, dobânda se datorează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere.  
(...)"

**"Art. 176 - Penalități de întârziere**

(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."

**Potrivit dispozițiilor legale anterior citate, dobânzile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată. Accesoriile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

În speță, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ... AS..FP a calculat pentru perioada 31.12.2017 - 31.12.2018, obligații fiscale accesorii în sumă de .. lei, reprezentând dobânzi de întârziere în sumă de ..lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, aferente obligațiilor fiscale principale reprezentând CASS stabilite de AS..FP prin **Deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anii 2014 - 2017** (nr. ..., nr. ..., nr. ... nr. ..., nr. ... și nr. ...)

Se reține faptul că **pentru aceleași obligații fiscale principale asupra cărora au fost calculate accesorii prin decizia contestată**, anterior au mai fost calculate accesorii, după cum urmează:

1. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., organul fiscal a calculat pentru perioada 16.03.2011 - 31.12.2013, obligații fiscale accesorii în sumă de .. lei, aferente obligațiilor de plată principale/an 2011, reprezentând CASS (în sumă de .. lei), transmise informatic de CNAS în anul 2013, în baza Protocolului Cadru stabilit prin Ordinul comun nr. 806/608/934/2012, cu borderoul nr. 73.

Împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., domnul X a formulat contestația înregistrată la AS..FP sub nr. .. soluționată prin Decizia nr. .. emisă de D.G.R.F.P.B. prin care la pct.1 s-a dispus desființarea în parte a Deciziei referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. ..., urmând ca organul fiscal sa

procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului, respectiv la analizarea debitului preluat de la CNAS –CASMB, a verificării ordinii de stingere a obligațiilor de plată și implicit la reanalizarea accesoriilor datorate de contribuabil.

2. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ..., organul fiscal a calculat obligații de plată accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente (cod 51) și CASS (cod 111) în sumă totală de .. lei.

Împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., domnul X a formulat contestația înregistrată la AS..FP sub nr. .. remisă spre soluționare cu adresa nr. .. înregistrată la DGRFPB sub nr. MBR\_REG ...

3. - Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ..., organul fiscal a calculat pentru perioada 01.01.2016 - 31.12.2016, accesorii în sumă de .. lei aferente CASS.

- Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ..., organul fiscal a calculat pentru perioada 31.12.2016 - 31.12.2017, accesorii în sumă de .. lei, aferente CASS.

Obligațiile fiscale accesorii menționate anterior au fost calculate pentru neachitarea următoarelor **obligații fiscale principale** individualizate prin titlurile de creanță, respectiv:

- stabilite din oficiu de CASMB pentru perioada ianuarie 2009 - iunie 2012, transmise organului fiscal de CASMB (nr. ..., nr. . nr. ..), **individualizate prin Decizia de impunere din oficiu nr. ..** emisă de CNAS-CASMB, contestată de domnul X prin contestația înregistrată la CASMB la data de .., iar soluția de respingere a fost comunicată cu adresa nr...;

- stabilite de AS..FP prin **Deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anii 2013 - 2017** (nr. ..., nr. .. nr. ..., nr. ..., nr. ..., nr. .. și nr. ..). Deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS i-au fost comunicate contribuabilului așa cum rezultă din capturile de ecran transmise de AS..FP și cum recunoaște însuși contestatarul, în acest sens fiind efectuate și viramentele.

Împotriva Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. și nr. ..., domnul X a formulat contestația înregistrată la AS..FP sub nr. .. soluționată prin Decizia nr. ..9 emisă de D.G.R.F.P.B. prin care la pct.1 s-a dispus respingerea contestației, contestatarul având posibilitatea de a contesta această decizie în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației solicitarea de anulare a deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. .. pe motiv că *obligațiile de plată cuprinse în deciziile de impunere pentru plăți anticipate au fost achitate la scadență, nu a datorat și nu datorează sume anterioare acestor decizii, având în vedere următoarele:*

- contestatorul omite faptul că anterior plăților din anii 2013 - 2018 a avut de achitat debite reprezentând CASS stabilite prin decizii de impunere din oficiu stabilite de CASMB și comunicate prin poștă cu confirmare de primire, pe care nu le-a achitat la termenul de scadență, dovadă că în perioada 2013-2018 a efectuat plăți, deși datora diferențe de CASS stabilite până la 30.06.2012;

- din analiza situației analitice debite plăți solduri pe anii 2013-2018 rezultă că sumele achitate de contribuabil în contul CASS (cod 111) au stins, în ordinea vechimii, obligații principale CASS preluate ca neachitate de la CASMB aferente perioadei 2009 - 2012, obligațiile principale aferente anului 2013 și parțial obligații principale aferente anului 2014. Această situație a condus la înregistrarea de obligații restante pentru diferența stabilită de AS..FP și rămasă neachitată la

31.12.2017, cu consecința stabilirii prin Decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii de dobânzi și penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale reprezentând CASS evidențiate în evidența pe plătitor, în funcție de plățile efectuate de contribuabil;

- **în anul 2018 organele fiscale au stins din plățile efectuate de contribuabilul X obligații fiscale principale CASS cu scadențe anterioare acestei perioade (anul 2014), ceea ce a influențat ordinea de stingere a obligațiilor fiscale principale CASS cu scadențe în anii 2015, 2016 și 2017 și, implicit, și calculul accesoriilor stabilite prin decizia contestată de contribuabil.**

Deoarece plățile efectuate de contribuabil în perioada 2018 au stins prioritar obligații CASS din anul 2014, contribuabilul a înregistrat restanțe la obligațiile fiscale CASS stabilite de organele fiscale prin decizii de impunere plăți anticipate emise și comunicate începând cu anul 2015, astfel că plățile efectuate în cursul anului 2018 au stins restanța cea mai veche (cea aferentă plăților anticipate 2014), iar contribuabilul a înregistrat în continuare restanțe la obligațiile fiscale CASS 2015-2017, situație care a generat și stabilirea de accesorii în evidența fiscală, inclusiv cele ce fac obiectul prezentei contestații.

În privința ordinii de stingere, **se reține că stingerea obligațiilor fiscale prin plată în cazul contribuabilului se face în temeiul art. 165 alin. (1) și alin. (3) din Codul de procedură fiscală**, respectiv stingerea se efectuează, **de drept**, mai întâi pentru obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii dată de scadență și mai apoi pentru obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii dată de data comunicării.

Ca atare, independent de orice mențiune efectuată de contribuabil în documentele de plată suma plătită **stinge, de drept**, obligațiile fiscale **principale** datorate în contul indicat de contribuabil.

Astfel, plățile efectuate de contribuabil sting, într-adevăr, obligațiile fiscale indicate (*spre exemplu, dacă s-a plătit impozit anual pe venit, plata va stinge obligații datorate în contul impozitului anual pe venit și nu CASS sau orice altă obligație fiscală datorată de un contribuabil*), **dar sting, de drept, obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii dată de scadență, urmate apoi de obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii dată de data comunicării**, după cum se prevede cu suficientă claritate la art. 165 alin. (1) lit. a) și alin. (3) lit. a) și b) din Codul de procedură fiscală. **Sintagma "de drept" din cuprinsul textului de lege denotă că stingerea obligațiilor fiscale se efectuează prin efectul legii, independent de voința contribuabilului, ordinea de stingere fiind obligatorie atât pentru contribuabil, cât și pentru organul fiscal.**

De altfel, cu privire la imputația plății s-a pronunțat și direcțiile de specialitate din cadrul ANAF prin punctul de vedere din adresa nr. A\_LPF\_.. în care se precizează următoarele:

*"(...) apreciem că, legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai în cazul în care un debitor datorează **mai multe tipuri de obligații fiscale**, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, se conferă contribuabilului posibilitatea de a face imputația plății, respectiv de a indica în mod expres ce datorii înțelege să stingă prin plată. Astfel că în acest caz se sting datorii corelative aceluși tip de impozit pe care îl stabilește contribuabilul.*

*Însă, în cazul în care un contribuabil are obligații fiscale în cadrul aceluiași tip de impozit, **distribuirea plăților se face, în cadrul categoriei respective, iar stingerea se efectuează de drept, cu respectarea ordinii vechimii obligațiilor reglementate în mod expres la art. 165 din Codul de procedură fiscală. (...)**;*

- Decizia de impunere din oficiu nr. .. prin care au fost stabilite din oficiu contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de ..lei și Decizia referitoare la

obligățiile de plată accesorii nr. .. prin care au fost calculate accesorii în sumă totală de .. lei, emise de CNAS-CASMB și comunicate contribuabilului **au fost contestate de către contestator prin contestația înregistrată înregistrată la CASMB la data de .., iar soluția a fost de respingere a acestei contestații, fiind comunicată la data de 08.01.2015 cu adresa nr. .., iar până la această dată nu au fost anulate aceste titluri de creanță stabilite de CASMB, așa cum rezultă și din hotărârile judecătorești anexate.**

Mai mult chiar prin Decizia civilă nr. .. pronunțată de Tribunalul București - Secția a IV-a Civilă în dosarul nr. .. ce a avut ca obiect "**contestație la executare**", invocată de contestatar, cu privire la decizia de impunere din oficiu nr... instanța a reținut următoarele:

*"În ceea ce privește titlul de creanță constând în decizia de impunere din oficiu emisă de C.A.S.M.B. în baza protocolului încheiat cu ANAF, **comunicată debitorului**, acesta dobândește caracter executoriu la momentul expirării termenului de plată de 60 de zile prevăzut de dispozițiile art. 8 alin. 4 din Ordinul nr. 617/2007. Or, la momentul emiterii somației de către organul fiscal, termenul de plată anterior menționat încă nu se împlinise, ceea ce atrage nulitatea somației (...)"*;

- Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. și nr. .., împotriva cărora domnul X a formulat contestația înregistrată la AS..FP sub nr. .. ce a fost respinsă prin Decizia nr. .. emisă de D.G.R.F.P.B., nu au fost anulate de instanță până la data prezentei, contestatarul, fiind în termenul (de 6 luni de la data comunicării) de a contesta această decizie la Tribunalul București.

În ceea ce privește Sentința civilă nr. .. pronunțată de Judecătoria sectorului 6 București rămasă definitivă prin decizia civilă nr. .., în dosarul nr. .., având ca obiect "**contestație la executare**", instanța a respins cererea de anulare a Deciziei de calcul accesorii nr. .. pe calea contestației la executare ca inadmisibilă, a admis în parte contestația la executare a anulat somatia si titlul executoriu nr. .. și nr. .., reținând următoarele:

1. *"nu a fost făcută nicio dovadă cu privire la cele arătate de apelantă (respectiv faptul că plățile nu au fost efectuate în contul corepunzător) cu privire la contul unde se pretinde că ar fi trebuit să fie făcută plata și mai ales care este temeiul pentru care o plată chiar efectuată în alt cont nu ar fi putut fi recuperată de apelantă (...)"*

2. *nu au fost indicate "în mod concret care au fost debitele mai vechi, la ce dată erau scadente, la ce dată a efectuat imputația plății conform ordinii prevăzute de art. 165 Cod procedură fiscală și mai ales cu privire la ce datorii (...)"*

În ceea ce privește Sentința civilă nr. .. pronunțată de Judecătoria sectorului 6 București în dosarul nr. .., având ca obiect "**contestație la executare**", instanța a admis în parte contestația la executare, a anulat titlul executoriu nr. .., precum și toate actele subsecvente și respinge în rest contestația la executare ca neîntemeiată, reținând următoarele: *"nu rezultă că intimata ar fi respectat exigențele legale în comunicarea către contestator a actului administrativ fiscal", iar "în privința apărărilor care vizează titlul de creanță, acestea nu pot fi făcute pe calea contestației la executare, astfel încât instanța va respinge în rest, contestația la executare ca neîntemeiată."*

Prin Încheierea din data de 21.05.2019 Tribunalul București a suspendat judecata apelului, până la soluționarea definitivă a dosarului nr. .. al Tribunalului București.

Ca urmare, hotărârile judecătorești invocate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât acestea au vizat anularea unor acte administrativ

fiscale emise în procedura de executare silită și nu a titlurilor de creanță pentru care se parcurge procedura administrativă prevăzută la art. 268 din Codul de procedură fiscală.

Or, debitele reprezentând CASS datorate pentru anii 2009-30.06.2012 și individualizate în decizia de impunere din oficiu nr. .. și în decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.. emise de CASMB în sumă de totală de .. lei (. lei + . lei), au fost contestate de contribuabil prin contestația înregistrată la CASMB la data de 31.10.2014, iar soluția CASMB a fost de respingere a acestei contestații, soluția fiindu-i comunicată la data de 07.01.2015, așa cum rezultă chiar din apărările formulate în instanță de domnul X (Decizia civilă nr. .., pag.2).

În ceea ce privește criticile contestatorului vizând *necomunicarea legală a deciziei atacate urmare a nerespectării dispozițiilor art. 47 alin. (3) din Legea nr. 207/2015*, acestea nu pot fi reținute întrucât potrivit dispozițiilor art. 47 alin. (1) (2) (15) (16) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**"Art. 47 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului/plătitorului căruia îi este destinat. (...)**

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie poate fi comunicat fie prin poștă potrivit alin. (3) - (7), fie prin remitere la domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului sau curatorului acestuia potrivit alin. (8) - (12), fie prin remitere la sediul organului fiscal potrivit alin. (13), **iar actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță potrivit alin. (15) - (17).**

(...)

**(15) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță ori de câte ori contribuabilul/plătitorul a optat pentru această modalitate de emiteri și de comunicare, iar acesta se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data transmiterii actului către contribuabil/plătitor ori împuternicitul sau curatorul acestora.**

(16) În cazul actelor administrative fiscale emise de către organul fiscal central, mijloacele electronice de transmitere la distanță, procedura de comunicare a actelor administrative fiscale prin mijloace electronice de transmitere la distanță, precum și condițiile în care aceasta se realizează se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice, cu avizul Ministerului Comunicațiilor și Societății Informaționale."

Prin urmare, în măsura în care persoana fizică a optat pentru comunicarea prin mijloace electronice de transmitere la distanță a actelor administrative fiscale emise în formă electronică de către organele fiscale din cadrul ANAF, prin accesarea serviciului "Spațiul privat virtual", și a acceptat condițiile impuse în acest sens, comunicarea se consideră realizată în termenul de 15 zile de la data punerii la dispoziție a documentului în "Spațiul privat virtual", indiferent dacă contribuabilul consultă sau nu serviciul.

Totodată, în cazul în care se optează pentru comunicarea prin mijloace electronice de transmitere la distanță a actelor administrative fiscale emise în formă electronică de către organele fiscale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin accesarea serviciului "Spațiul privat virtual", **nu se mai utilizează și altă modalitate de comunicare a actului administrativ fiscal**, potrivit dispozițiilor Ordinului nr. 1154/2014 privind Procedura de comunicare prin mijloace electronice de transmitere la distanță între Agenția Națională de Administrare Fiscală și persoanele fizice, în vigoare până la data de 31.05.2017, respectiv a Ordinului nr.



660/2017 în vigoare începând cu data de 01.06.2017, privind aprobarea Procedurii de comunicare prin mijloace electronice de transmitere la distanță între Ministerul Finanțelor Publice/organul fiscal central și persoanele fizice, persoanele juridice și alte entități fără personalitate juridică.

Față de cele anterior arătate, actul atacat a fost perfect legal comunicat în SPV, în condițiile în care contestatarul a optat pentru acest tip de comunicare.

În consecință, față de situația anterior prezentată și ținând cont de prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform căroră *"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 constată că domnul X datorează **accesoriile** aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente **în sumă de .. lei, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

### **3.2 Referitor la accesoriile în sumă de ..lei aferente CASS-regularizari (cod 460), se rețin următoarele:**

*Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care aceasta depinde de existența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.*

**În fapt**, organele fiscale din cadrul Administrației Sector .. a Finanțelor Publice au stabilit obligații fiscale accesorii aferente CASS - regularizări (cod 460) în sumă totală de .. lei, calculate pe perioada **31.12.2017-31.12.2018** prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr....

Baza de calcul a accesoriilor o constituie obligațiile de plată reprezentând CASS - regularizare individualizată prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. ..., comunicată prin spațiul privat virtual la data de **12.10.2017**.

**În drept**, sunt incidente și dispozițiile legale vizând accesoriile enumerate la pct.3.1 al deciziei.

Potrivit art. 296<sup>25</sup> alin. (6) din Legea nr.571/2013 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*"Plata contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită prin decizia de impunere anuală se efectuează în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei, iar sumele achitate în plus se compensează sau se restituie potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală."*

*Conform dispozițiilor legale antecitate, contribuabilul are obligația plății CASS - regularizare în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziei de impunere anuală, iar pentru neachitarea în termen se datorează accesorii de la data scadenței până la data plății.*

În speță, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. organele fiscale au stabilit în sarcina domnului X accesorii aferente obligațiilor fiscale reprezentând CASS - *regularizări*, evidențiate în evidența pe plătitor, în funcție de plățile efectuate de contribuabil, pentru perioada 31.12.2017 - 31.12.2018.

Din anexa la decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii menționată anterior ce face obiectul contestației și din documentele existente la dosarul cauzei reiese ca obligația fiscală principală asupra căreia au fost calculate accesoriile în sumă de .. lei, a fost individualizată prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. .., emisă de AS..FP, prin care au fost stabilite diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de .. lei.

Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. .. prin care a fost stabilit debitul - regularizări CASS în sumă de .. lei a fost contestată și soluționată prin Decizia nr. ..emisă de Serviciul Soluționare Contestații 2 din cadrul DGRFPB, comunicată la data de 05.06.2018, iar soluția a fost de respingere a contestației.

Împotriva acestei soluții contribuabilul a formulat acțiune în instanță ce face obiectul dosarului nr. .. aflat pe rolul Tribunalului București - Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal.

Ținând cont de cele mai sus prezentate, se reține că accesoriile ce fac obiectul prezentei contestații se află în strânsă interdependență cu soluția ce urmează a fi dată în litigiul ce face obiectul dosarului nr. .. aflat pe rolul Tribunalului București - Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal.

**Această interdependență este dată de faptul că numai în urma soluționării acțiunii în contencios administrativ ce face obiectul dosarului nr. .. aflat pe rolul Tribunalului București - Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal se poate stabili dacă accesoriile respective sunt datorate de contribuabil, în condițiile în care debitul reprezentând CASS regularizări face obiectul dosarului nr. ...**

Prin urmare, până la soluționarea litigiului anterior menționat, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la datorarea accesoriilor stabilite de organele fiscale, motiv pentru care urmează a se face aplicarea dispozițiilor art. 277 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**"(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

**[...];**

**b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.**

**[...]**

**(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu."**

Totodata, potrivit art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală **"prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277"**.

Având în vedere cele prezentate mai sus, Serviciul soluționare contestații 2 din cadrul DGRFPB urmează a dispune suspendarea soluționării contestației formulată de domnul X împotriva deciziei referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. .., prin care Administrația Sector .. a Finanțelor Publice pentru accesoriile în sumă

totală de .. lei, până la soluționarea definitivă a acțiunii în contencios administrativ ce face obiectul dosarului nr. .. aflat pe rolul Tribunalului București.

Procedura de soluționare a contestației urmează a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii și ținând cont de cele reținute prin prezenta.

**3.3. Referitor la solicitarea de refacere a fișei analitice pe plătitor, de comunicare a modului de punere în executare a hotărârilor judecătorești definitive și de restituire a sumei de .. lei, reprezentând cheltuieli de judecată și taxă judiciară de timbru, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care aceste solicitări nu intră în competența sa materială de soluționare.**

**În fapt**, prin contestația formulată contestatarul solicită, restituirea sumei de .. lei reprezentând cheltuieli de judecată, refacerea fișei analitice pe plătitor, precum și comunicarea modului de punere în executare a hotărârilor judecătorești definitive.

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

”Art. 268 - **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 - (1) **Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.**

(2) Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

a) creanțe fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei;  
b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei;

c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor.(...)”

Potrivit pct. 5.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 3741/2015:

”*Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.*”

Față de dispozițiile legale antecitate, solicitările domnului X nu intră în competența de soluționare a Serviciului soluționare contestații 2 întrucât nu vizează o decizie de impunere sau un alt act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere.

Totodată, conform pct. 9.9 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 3741/2015:

*“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.”*

Prin urmare, acest capăt de cerere va fi transmis spre competență soluționare organului fiscal teritorial, pentru a proceda conform prevederilor legale aplicabile în materie.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 154, art. 157, art. 163, art. 165, art. 173, art. 174, art. 175, art. 176, art. 268 alin. (1), art. 272 alin. (1), art. 276 alin. (1), art. 277, art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 5.1 și pct. 9.9 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 3741/2015, art. 83, art. 84, art. 296<sup>25</sup> alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare

## DECIDE

**1.** Respinge în parte contestația formulată de domnul X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .., în ceea ce privește accesoriile în sumă de .. lei aferente CASS (cod 111) .

**2.** Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 suspendă soluționarea contestației formulată de domnul X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .., emisă de Administrația Sector .. a Finanțelor Publice, în ceea ce privește dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de .. lei aferente CASS regularizări, de la data emiterii prezentei decizii și până la data soluționării definitive a acțiunii în contencios administrativ ce face obiectul dosarului nr. ..aflat pe rolul Tribunalului Bucuresti, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

**3.** Transmite capătul de cerere prin care domnul X a solicitat restituirea sumei de 2.500 lei reprezentând cheltuieli de judecată, refacerea fișei analitice pe plătitor și comunicarea modului de punere în executare a hotărârilor judecătorești definitive, spre competență soluționare Administrației sector .. a Finanțelor Publice.

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