



DECIZIA nr. 674 din 2019 privind soluționarea
contestației formulată 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 .., completată cu adresa înregistrată sub nr. ..., de către Administrația Sector .. a Finanțelor Publice cu privire la soluționarea contestației formulată de contribuabilul X, cu domiciliul în .., București.

Obiectul contestației înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. .. îl constituie următoarele acte administrativ fiscale:

1. Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ...prin care s-au stabilit obligații de plată accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente (cod 51) și CASS (cod 111) în sumă totală de.. lei, comunicată la data de **27.08.2018**;

2. Decizia nr. .. privind compensarea obligațiilor fiscale;

3. - Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit/CASS, precum și obligațiile de plată cu titlu de CAS pentru anul **2013** nr. ..., prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .. lei și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de..lei;

- **Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit/CASS**, precum și obligațiile de plată cu titlu de CAS pentru anul **2014** nr. ..., prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .. lei și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de .. lei;

- **Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit/CASS**, precum și obligațiile de plată cu titlu de CAS pentru anul **2015** nr. ..., prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de ..lei și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de .. lei.

Din totalul obligațiilor stabilite în cuantum de ,, lei, contribuabilul X contestă obligații în sumă cumulată de ,, lei, reprezentând :

- ,, lei - **accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente (cod 51) și CASS (cod 111)**;

- .. lei **plăți anticipate cu titlu de CASS aferente anului 2013**;

- .. lei **plăți anticipate cu titlu de CASS aferente anului 2014**;

- .. lei **plăți anticipate cu titlu de CASS aferente anului 2015**.

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. Prin contestația formulată contestatorul X solicită anularea următoarelor acte administrativ-fiscale:

- decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., pe motiv că este emisă abuziv și fără bază legală. Contestatorul susține că titlurile de creanță ce au stat la baza emiterii acesteia nu i-au fost comunicate, nu îi sunt opozabile, iar pe de altă parte sumele cuprinse în această decizie sunt prescrise. În susținere invocă Decizia civilă nr. ...pronunțată de Tribunalul București - Secția a IV-a Civilă în dosarul nr. ..., având ca obiect contestație la executare și prin care instanța a reținut că nu se face dovada comunicării titlurilor de creanță în baza cărora au fost emise actele de executare contestate, titlurile de creanță emise de CASMB au fost transmise numai în format electronic Administrației sector .. a Finanțelor Publice. Totodată consideră că decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. este lovită de nulitate pe motiv că este emisă într-o zi nelucrătoare;

- decizia nr. .. privind compensarea obligațiilor fiscale din data de 05.01.2018;

- deciziile de impunere privind stabilirea plăților anticipate emise pentru perioada 2013-2015, nr... pentru suma de .. lei, nr... pentru suma de . lei și nr. .. pentru suma de.. lei, pe motiv că sumele cuprinse în aceste decizii sunt achitate în integralitate, înainte de termenele scadente sau în termenul de scadență al acestora.

Contestatorul mai solicită :

- emiterea unui certificat de atestare fiscală, după anularea deciziilor menționate anterior;

- actualizarea fișei pe plătitor, întrucât toate deciziile de impunere privind plățile anticipate au fost achitate.

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

- .. lei - accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente, calculate pentru perioada 26.03.2014 - 23.12.2014;

- .lei - accesorii aferente CASS datorate de persoane care realizează venituri din activități independente, calculate pe perioada 17.03.2009 - 31.12.2014.

Prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit/CASS, precum și obligațiile de plată cu titlu de CAS pentru anul 2013 nr. ..., Administrația sector .. a Finanțelor Publice a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .. lei și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de .. lei.

Prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit/CASS, precum și obligațiile de plată cu titlu de CAS pentru anul 2014 nr. ..., Administrația sector .. a Finanțelor Publice a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .. lei și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de .. lei;

Prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit/CASS, precum și obligațiile de plată cu titlu de CAS pentru anul 2015 nr. ..., Administrația sector .. a Finanțelor Publice a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de .. lei și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de .. lei.

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 impozitului pe venituri din activități independente

Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestațiilor se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care contestatarul nu a prezentat 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. .., Administrația sector .. a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina contribuabilului accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente în sumă de 5 lei, deoarece plățile anticipate cu titlu de impozit aferente trimestrului I și IV au fost achitate cu întârziere.

Prin contestația formulată contestatarul nu-și motivează contestația, nu prezintă dovezi, respectiv documente prin care să probeze achitarea în termen a debitelor stabilite prin deciziile de impunere cu privire la accesoriile aferente impozitului pe venituri din activități independente.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 269 alin. (1), art. 276 alin. (1) și art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

“Art. 269. - 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;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”

“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.[...]**”

“Art. 280. - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) **Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.**”

De asemenea, pct. 2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015:

”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.

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 reține că prin contestația formulată, contribuabilul nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază acest capăt de cerere.

Din dispozițiile legale citate mai sus, rezultă că în contestație trebuie să se menționeze atât motivele de fapt, cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată; cu privire la acest capăt de cerere, contestatarul nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat vreun articol de lege în apărarea sa.

De asemenea, potrivit doctrinei, 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*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatarul 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 îi revine**. Sarcina probei nu implică un drept al acestuia, ci un imperativ al interesului sau personal, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere că domnul X nu aduce niciun argument în susținerea contestației, neprecizând ce anume elemente din decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii sunt incorecte în opinia sa și ar trebui verificate, organul de soluționare a contestației nu se poate substitui acestuia în argumentație.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge în parte ca nemotivată** contestația formulată de domnul X, cu privire la **accesoriile aferente impozitului pe venituri din activității independente în sumă de .. lei** stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ...

3.2. Referitor la accesoriile în sumă de .. lei aferente CASS

Cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică ce obține venituri din activități independente datorează accesoriile stabilite de organele fiscale pentru debitele principale reprezentând plăți anticipate cu titlu de CASS, în condițiile în care pe de-o parte acestea se calculează de la data scadenței/comunicării titlului de creanță prin care s-a individualizat obligația de plată principală și până la data plății, inclusiv, contestatarul nu a efectuat nicio plată în contul debitelor stabilite prin decizii de impunere din oficiu emise și comunicate prin poștă de către Casa teritorială de asigurări sociale de sănătate și predată spre colectare organelor fiscale în baza art. V din O.U.G. nr. 125/2011, iar pe de altă parte accesoriile au fost în parte diminuate prin decizie de corecție emisă de organul fiscal în vederea reglării rolului fiscal al contribuabilului.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .. organele fiscale din cadrul Administrației Sector.. a Finanțelor Publice au calculat, pentru perioada **17.03.2009 - 31.12.2014**, obligații fiscale accesorii în sumă de .. lei (**.. lei dobânzi de întârziere + .. lei penalități de întârziere**) aferente debitelor principale cu titlu de CASS

individualizate prin decizia de impunere din oficiu nr. ..., emisă de CNAS-CASMB, comunică contribuabilului și contestată de acesta la data de 31.10.2014 (*prin contestația înregistrată la CASMB sub nr. ...*).

Prin decizia de impunere din oficiu nr. ..., emisă de CNAS-CASMB au fost stabilite obligații de plată în sumă de .. lei, pentru perioada ianuarie 2009 - iunie 2012, ce au fost transmise informatic de CASMB în evidența fiscală cu următoarele numere generate automat de sistemul informatic al CASMB la momentul înregistrării obligațiilor (declarațiilor) la FNUASS: .., .., .., .., numere ce reprezintă numărul de înregistrare al declarațiilor existente în Decizia de impunere din oficiu nr. ...

Se reține de asemenea faptul că CASMB a emis și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. prin care au fost calculate accesorii în sumă totală de .. lei reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente CASS stabilită din oficiu pentru perioada 01.01.2009 - 30.06.2012.

În drept, potrivit art. 110, art. 111, art. 111¹, art. 119, art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie 2015:

"Art. 110. - (3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) **decizia de impunere**; [...]"

"Art. 111. - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează".

"Art. 111¹. - Creanțele fiscale pentru care, potrivit Codului fiscal sau altor legi care le reglementează, scadența și termenul de declarare se împlinesc la 25 decembrie sunt scadente și se declară până la data de 21 decembrie. În situația în care data de 21 decembrie este zi nelucrătoare, creanțele fiscale sunt scadente și se declară până în ultima zi lucrătoare anterioară datei de 21 decembrie".

"Art. 115 Ordinea stingerii datoriilor

(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, **atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul** sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:**

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat o eșalonare la plată, precum și dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată pe perioada amânării, în cazul în care termenul stabilit pentru plata sumelor respective se împlinește în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.** În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹);

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonarea, până la concurența cu suma eșalonată la plată sau până la concurența cu suma achitată, după caz, precum și suma amânată la plată împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere datorată pe perioada amânării, după caz;

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată 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 organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;**

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil.”

“Art. 119. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen **dobânzi și penalități de întârziere**”.

“Art. 120. – (1) **Dobânzile** reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și **se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

(6) **Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venit, se datorează dobânzi** după cum urmează:

a) pentru anul fiscal de impunere, dobânzile pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitorului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) dobânzile pentru sumele neachitate în anul de impunere potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora inclusiv;

c) în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, dobânzile se recalculază, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător”.

Conform dispozițiilor legale anterior citate 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 stingerii inclusiv, stingerea efectuându-se de drept în ordinea stabilită de dispozițiile legale incidente.

În ceea ce privește transferarea competenței de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice care obțin venituri din activități independente, prin art. V din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal au fost stabilite următoarele:

“Art. V. – (1) **Începând cu data de 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

(2) **Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la alin. (1) pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum și perioadei 1 ianuarie-30 iunie 2012 cu titlu de contribuții sociale aferente anului 2012 și, totodată, pentru soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade.**

(3) **Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul efectuării inspecției fiscale pentru perioade anterioare datei de 1 ianuarie 2012, stabilirea contribuțiilor sociale,**

precum și soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revin organelor fiscale prevăzute la alin. (1).

(8) **Începând cu data de 1 iulie 2012**, contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal **se achită la unitățile Trezoreriei Statului din cadrul organelor fiscale în raza cărora sunt luați în administrare contribuabilii, în conturi de venituri bugetare distincte, codificate cu codul de identificare fiscală al contribuabililor**".

În conformitate cu prevederile capit. II din Protocolul – cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun MFP/MS/MMFPS nr. 809/608/934/2012:

„1. Obiectul predării-primirii îl constituie:

a) **înscrierile, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;**
[...]

f) **titlurile de creanță, în original, prevăzute la pct. 3, comunicate în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția celor care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedură fiscală și care vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asigurații**".

Astfel, potrivit art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare a prevăzut următoarele:

“Art. 257. – (1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri realizate din desfășurarea unei activități dependente;

b) **veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit; dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția, aceasta nu poate fi mai mică decât cea calculată la un salariu de bază minim brut pe țară, lunar; [...]**

(5) **Contribuțiile prevăzute la alin. (2) și (4) se plătesc după cum urmează:**

a) lunar, pentru cele prevăzute la alin. (2) lit. a) și d);

b) **trimestrial, pentru cele prevăzute la alin. (2) lit. b) și la alin. (4);**

(7) **Obligația virării contribuției de asigurări sociale de sănătate revine persoanei juridice sau fizice care plătește asiguraților veniturile prevăzute la alin. (2) lit. a), d) și e), respectiv asiguraților pentru veniturile prevăzute la alin. (2) lit. b), c) și f)**".

În cazul persoanelor care obțin venituri din activități independente, art. 8 din Normele metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv asigurat fără plata contribuției, precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, aprobate prin Ordinul presedintelui C.N.A.S. nr. 617/2007 prevede următoarele:

“Art. 8. – (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente virează trimestrial contribuția calculată la venitul estimat, până la data de 15 a ultimei luni din fiecare trimestru.

(2) În cazul în care contribuabilii care realizează venituri din activități independente, la finele anului, înregistrează pierderi sau realizează venituri anuale sub nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, contribuția se calculează la nivelul unui salariu de bază minim brut pe țară pentru fiecare lună și se achită în termenul prevăzut la alin. (4).

(3) Prevederile alin. (2) se aplică numai în situația în care venitul din activități independente este singurul venit asupra căruia se calculează contribuția.

(4) **Diferențele rămase de achitat, calculate în raport cu decizia de impunere anuală, se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează majorări de întârziere.**

(5) La expirarea termenului prevăzut la alin. (4), pentru sumele datorate și rămase neachitate se vor percepe majorări de întârziere conform procedurii instituite prin Codul de procedură fiscală”.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective.

În speță, se reține faptul că **pentru perioada 01.01.2009 - 30.06.2012**, organele fiscale au preluat, în baza art. V din O.U.G. nr. 125/2011 de la Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București – CASMB creanța fiscală reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de domnul X în sumă totală de .. lei, individualizată prin decizia de impunere din oficiu nr. .. emisă de CNAS-CASMB, precum și accesoriile în sumă totală de .. lei reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente calculate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ...

Această creanță fiscală a fost transmisă atât informatic în baza de date a organului fiscal, respectiv în anii 2013 și 2014 prin documentele CASS, cât și predate la ANAF sector .. conform procesului-verbal nr..., cutia .., poz... (așa cum se precizează în emailul din data de 04.12.2018).

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă faptul că atât Decizia de impunere din oficiu nr. .. prin care au fost stabilite din oficiu contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de ..lei, cât și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. prin care au fost calculate accesorii în sumă totală de .. lei, emise de CNAS-CASMB, **au fost contestate de către contestator prin contestația înregistrată la CASMB la data de .., iar soluția de respingere a fost comunicată cu adresa nr. ...**

Totodată, 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 (...);*

Potrivit referatului nr. ..organele fiscale din cadrul Administrației Sector .. a Finanțelor Publice au procedat la reglarea rolului fiscal al contribuabilului X în vederea stabilirii situației corecte și ținând cont de faptul că pentru perioada ianuarie 2009 - iunie 2012 au fost calculate accesoriile atât prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..emisă de CNAS-CASMB prin care au fost calculate accesoriile în sumă totală de .. lei, cât și prin decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ..emisă de AS..FP.

În vederea evitării dublării accesoriilor calculate până la data de 30.06.2012 a fost emisă decizia de corecție nr...prin care s-au scăzut din evidența fiscală obligații fiscale accesorii în sumă de .. lei, reprezentând : .. lei - dobânzi de întârziere calculate până la data de 30.06.2012 și .. lei penalități de întârziere aferente CASS calculate până la data de 31.12.2014, cu excepția penalităților calculate pentru perioada 16.06.2012 -31.12.2014 întrucât doar acestea sunt datorate (calculul efectuându-se doar o dată pe fiecare an fiscal).

În ceea ce privește accesoriile aferente CASS în sumă de ..lei reprezentând: .. lei dobânzi de întârziere și .. lei penalități de întârziere, calculate pentru perioada 01.07.2012 - 31.12.2014, se reține că acestea sunt datorate în condițiile în care debitul nu a fost achitat/achitat cu întârziere/anulat în condițiile legii, în virtutea principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Decizia de corecție nr. .. a fost comunicată contribuabilului X prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, la data de **05.08.2019**.

Se menționează faptul că viramentele efectuate de contestator în anii 2013 și 2014 au stins obligațiile de plată principale în ordinea vechimii.

În consecință, având în vedere cele mai sus prezentate, precum și precizările organului fiscal din adresa privind completarea dosarului cauzei urmează a se :

- respinge în parte, ca fiind rămasă fără obiect contestația pentru accesoriile aferente CASS (cod 111) în sumă de .. lei;

- respinge, în parte ca neîntemeiată, contestația pentru accesoriile aferente CASS în sumă de .. lei, calculate pentru perioada **01.07.2012 - 31.12.2014**.

3.3. 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 în ordinea vechimii, tipul de creanță fiscală principală stabilit prin titlu de creanță emis și comunicat legal contestatorului.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. organele fiscale din cadrul AS.FP au calculat pentru perioada 31.12.2013 - 31.12.2014, 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 Deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anii 2013 - 2014:

- anul 2013 - decizia nr. ...;

- anul 2014 - decizia nr. ...

În drept, conform art. 115, art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"Art. 115 Ordinea stingerii datoriilor

(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit.

a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, **atunci se sting datoriile corelative aceluiași tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul** sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:**

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat o eșalonare la plată, precum și dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată pe perioada amânării, în cazul în care termenul stabilit pentru plata sumelor respective se împlinește în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.** În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹)

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonarea, până la concurența cu suma eșalonată la plată sau până la concurența cu suma achitată, după caz, precum și suma amânată la plată împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere datorată pe perioada amânării, după caz;

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată 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 organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;**

c) **în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil.”**

“**Art. 119** Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

“**Art. 120** - (1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(...)

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

iar începând cu 01.03.2014 ”(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere. ”

“**Art. 120¹** Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și 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. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective.

În speță, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. AS..FP a calculat pentru perioada 31.12.2013 - 31.12.2014, obligații fiscale accesorii 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 2013 - 2013, astfel:

- .. lei, reprezentând .. lei dobânzi de întârziere și .. lei penalități de întârziere aferente CASS stabilite prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anul 2013 nr. ..., comunicată prin semnătură de primire la data de **18.02.2013**;

- .. lei, reprezentând .. lei dobânzi de întârziere și .. lei penalități de întârziere aferente CASS stabilite prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anul 2014 nr...., comunicată cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire nr... semnată de primire la data de **10.03.2014**, așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată în copie la dosarul contestației;

Pentru anul 2013, AS..FP a stabilit plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de .. lei, prin decizia nr..., comunicată prin semnătură de primire la data de **18.02.2013**, repartizate pe termene de plată :

- 25.03.2013 = .. lei;
- 25.06.2013 = .. lei;
- 25.09.2013 = .. lei;
- 25.12.2013 = .. lei.

Contribuabilul a efectuat plăți în sumă de ... lei astfel:

- 21.03.2013 = .. lei;
- 05.07.2013 = .. lei;
- 30.09.2013 = .. lei;
- 27.12.2013 = .. lei.

Pentru anul 2014, AS..FP a stabilit plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de .. lei, prin decizia nr. ., comunicată cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire nr... semnată de primire la data de **10.03.2014**, potrivit confirmării de primire poștală existentă în copie la dosarul cauzei, repartizate pe termene de plată :

- 25.03.2014 = .. lei;
- 25.06.2014 = .. lei;
- 25.09.2014 = .. lei;
- 25.12.2014 = .. lei.

Ulterior organul fiscal a emis decizia de impunere nr. .. prin care se modifică plățile anticipate anterioare, fiind stabilite plăți anticipate în sumă de .. lei, astfel:

- 25.03.2014 =.. lei;
- 25.06.2014 = .. lei;
- 25.09.2014 = .. lei;
- 19.12.2014 = .. lei.

Contribuabilul a efectuat plăți în sumă de .. lei astfel:

- 27.03.2014 = .. lei;
- 19.06.2014 = .. lei;
- 19.09.2014 = .. lei;
- 23.12.2014 = .. lei.

Deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS i-au fost comunicate contribuabilului așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei și cum recunoaște însuși contestatarul, în acest sens fiind efectuate și viramentele.

Din analiza situației analitice debite plăți solduri pe anii 2013 și 2014 rezultă că sumele achitate de contribuabil în contul CASS (cod 111) au stins, în ordinea vechimii, obligațiile principale CASS preluate ca neachitate de la CASMB aferente perioadei 2009-2012, obligații principale aferente anului 2013 și parțial obligații principale aferente anului 2014.

Această situație a condus la înregistrarea de obligații restante pentru diferența stabilită de CASMB și rămasă neachitată la 31.12.2014, cu consecința stabilirii dobânzilor și penalităților de întârziere aferente prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ...

Susținerea contestatarului precum că Decizia de accesorii nr. ..este neîntemeiată pe motiv că a fost emisă într-o zi nelucrătoare, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, faptul că accesoriile sunt generate la 31.12.2014, adică în ultima zi din an, nu constituie motiv de nulitate a deciziei, întrucât singura dată relevantă este data comunicării acesteia.

Referitor la susținerea contestatarului precum că *titlurile de creanță ce au stat la baza emiterii acesteia nu i-au fost comunicate, nu îi sunt opozabile, iar sumele cuprinse în această decizie sunt prescrise*, nu poate fi reținută întrucât:

- 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 obligațiile 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 la CASMB la data de .., soluția de respingere a acestei contestații fiindu-i 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.**

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 :

"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 (...)";

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anul 2013 nr. ...a fost comunicată prin semnătură de primire la data de **18.02.2013**;

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anul 2014 nr. ... a fost comunicată cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire nr... semnată de primire la data de **10.03.2014**, așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată în copie la dosarul contestației.

Prin urmare deciziile de impunere prin care au fost stabilite debitele principale au fost comunicate contribuabilului, împotriva Deciziei de impunere emisă de

CASMB nr. .. și a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .. contestatarul a fost formulat contestația **înregistrată la CASMB la data de .., iar soluția a fost de respingere a acestei contestații, fiindu-i comunicată soluția la data de 08.01.2015 cu adresa nr. .., iar Deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anii 2013 și 2014 nr. ..și nr. .., au fost comunicate prin semnătură de primire la data de 18.02.2013, respectiv prin poștă cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire nr... semnată de primire la data de 10.03.2014, așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată în copie la dosarul contestației.**

Referitor la susținerea contestatarului precum că sumele cuprinse în deciziile de impunere privind stabilirea plăților anticipate emise pentru perioada 2013-2015, nr. .., nr. .. și nr... sunt achitate în integralitate, înainte de termenele scadente sau în termenul de scadență al acestora, se rețin următoarele:

- contestatorul omite faptul că anterior plăților din anii 2013 - 2014 a avut de achitat debite reprezentând CASS stabilite prin deciziile de impunere din oficiu stabilite de CASMB, comunicate și contestate de acesta;

- din analiza situației analitice debite plăți solduri pe anii 2013-2014 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, **ceea ce a influențat ordinea de stingere a obligațiilor fiscale principale CASS cu scadențe în anii 2013 și 2014 și, implicit, și calculul accesoriilor**, inclusiv cele ce fac obiectul prezentei contestații.

Această situație a condus la înregistrarea de obligații restante pentru diferența stabilită de AS..FP și rămasă neachitată la 31.12.2014, cu consecința stabilirii prin Decizie 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 privința ordinii de stingere, **se retine ca stingerea obligațiilor fiscale prin plată în cazul contribuabilului se face în temeiul art. 115 alin. (1) și alin. (2) 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, tipul obligațiilor 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. 115 alin. (1) lit. b) și alin. (2) 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_2542/20.12.2018 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 (fost art. 115) din Codul de procedură fiscală. (...)";

Se precizează faptul că invocarea în susținerea cauzei a hotărârilor pronunțate în contestațiile la executare, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei în condițiile în care toate debitele asupra cărora s-au calculat accesorii i-au fost comunicate contestatorului, fie de CASMB, fie de AS..FP, existând la dosarul cauzei suficiente documente care probează acest aspect (contestația deciziilor emise de CASMB, primirea sub semnătură a deciziei emise de AS..FP, confirmările de primire), ori din analiza hotărârilor pronunțate de instanța de judecată rezultă că nu a fost făcută dovada comunicării titlurilor de creanță înscrise în actele de executare silită.

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 căreia *"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.

3.4. Referitor la contestarea deciziei de compensare nr. .. și solicitarea de refacere a fișei analitice pe plătitor

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul Soluționare Contestații 2 este organul competent care se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care solicitarea contestatarului excede prevederilor titlului VIII Cod procedură fiscală.

În fapt, prin contestația formulată, contestatarul se îndreaptă împotriva deciziei de compensare nr. 18386/05.01.2018 emisă de AS6FP și solicită refacerea fișei analitice pe plătitor.

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.

3.5. Cu privire la deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS pentru anii 2013, 2014 și 2015 nr. .., nr. ..și nr. .., cauza supusa solutionarii este daca Serviciul soluționare contestații 2 se poate investi cu analiza pe fond a contestației, în condițiile în care contestatarul nu a respectat termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

În fapt, deciziile de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurari sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată

cu titlu de contributii de asigurari sociale pe anii 2013, 2014 și 2015 nr. ..., nr. .. și nr. ..., ce fac obiectul contestației, au fost comunicate contestatului astfel:

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anul 2013 nr. .. a fost comunicată prin semnătură de primire la data de **18.02.2013**;

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/cass pe anul 2014 nr. .. a fost comunicată prin poștă cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire nr... semnată de primire la data de **10.03.2014**, așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată în copie la dosarul contestației;

- Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit/CASS, precum și obligațiile de plată cu titlu de CAS pentru anul 2015 nr. .. a fost comunicată prin poștă cu scrisoarea recomandată cu confirmare de primire nr. .. semnată de primire la data de **24.03.2015**.

Domnul X a înregistrat contestația la Administratia Sector .. a Finantelor Publice sub nr. .. la data de **26.09.2018**.

În drept, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 68, art. 205 și art. 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, care stipulează:

"Art. 68 - Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul de procedură fiscală, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legea fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă.

Art. 205 - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. 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 sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii."

Art. 207 - (1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii."

Referitor la comunicarea actului administrativ fiscal, **art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată**, în vigoare la data comunicării actelor, stipulează:

"(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. (...)

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie 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.

(...)."

În speță, se reține că domnul X a înregistrat contestația formulată împotriva deciziilor de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS pentru anii 2013, 2014 și 2015 nr. ..., nr... și nr. ..., la data de **26.09.2018**, respectiv după împlinirea termenului de contestare de 30 de zile de la data comunicării actelor administrative fiscale atacate, comunicare ce a avut loc la data de **18.02.2013, 10.03.2014, respectiv la data de 24.03.2015**.

Prin urmare, contestația a fost înregistrată la organul fiscal sub nr. ..., **nefiind respectat termenul de contestare de 30 zile prevăzut de legea specială în materie**, respectiv art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, în vigoare până la data de 01.01.2016.

Se precizează faptul că deși prin deciziile de impunere mai sus menționate au fost stabilite atât obligații de plată reprezentând impozit pe venit cât și CASS, contribuabilul înțelege să le conteste numai în ceea ce privește CASS (.. lei + .. lei + ..lei).

Având în vedere faptul că termenul pentru exercitarea căii administrative de atac, prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, are caracter expres, nerespectarea acestuia fiind sancționată cu decăderea și reținându-se culpa procedurală în care se află contribuabilul, **urmează a se respinge ca nedepusă în termen contestația** cu privire la acest capăt de cerere, potrivit art. 217 alin. (1) din acest act normativ (actual art. 280 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală), care prevede că "*daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei*".

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 268 alin. (1), art. 269 alin. (1), art. 272 alin. (1), art. 276 alin. (1) și art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 2.5, pct. 5.1, pct. 9.9 și pct. 11.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, art. 44, art. 68, art. 110, art. 111, art. 111¹, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 205, art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie 2015, art. V din O.U.G. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 257 din Legea nr. 95/2006

DECIDE

1. Respinge în parte ca nemotivată contestația formulată de domnul X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., în ceea ce privește accesoriile în sumă de .. lei aferente impozitului pe venituri din activității independente.

2. Respinge în parte, ca fiind rămasă fără obiect contestația formulată de domnul X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., în ceea ce privește accesoriile aferente CASS (cod 111) în sumă de .. lei.

3. Respinge în parte ca neîntemeiată, contestația formulată de domnul X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., în ceea ce privește accesoriile aferente CASS în sumă de .. lei.

4. Respinge în parte ca neîntemeiată, contestația formulată de domnul X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., în ceea ce privește accesoriile aferente CASS în sumă de .. lei.

5. Transmite Administrației sector .. a Finanțelor Publice spre competență soluționare capătul de cerere prin care domnul X a contestat decizia de compensare nr... emisă de AS..FP și solicită refacerea fișei analitice pe plătitor.

6. Respinge ca nedepusă în termen contestația formulată de domnul X, împotriva deciziilor de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS pentru anii 2013, 2014 și 2015 nr. ..., nr. .. și nr. ..., prin care AS..FP a stabilit plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă cumulată de .. lei.

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.