

DECIZIA nr. 432 /16.08.2017
privind solutionarea contestatiei formulata de doamna **X**,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/20.06.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de catre Administratia Sector 5 a Finantelor Publice cu adresa nr. x/19.06.2017, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/20.06.2017, completata cu adresa nr. x/03.08.2017, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/04.08.2017, cu privire la contestatia formulata de doamna **X**, cu domiciliul in Bucuresti, str. B nr. , bl.M , sc. , et. , ap. , sector 5 si cu domiciliul ales pentru comunicarea actelor in Bucuresti, str. S A nr. , sector 2.

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la 15.05.2017, inregistrata la Administratia sector 5 a Finantelor Publice sub nr. x/17.05.2017, il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016 emisa de AS5FP, comunicata in data de 14.04.2017, prin care s-au stabilit accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente, diferentei de impozit anual de regularizat si CASS in suma totala de y lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) si art. 272 alin. (1) si alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generală Regională a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, doamna X considera netemeinica si nelegala decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016, intrucat dobanda si penalitatile pentru impozitul pe venituri din activitati independente in suma de y lei, diferenta de impozit anual de regularizat in suma de y lei si CASS in suma de y lei nu sunt corect calculate, respectiv baza de calcul este gresita nefiind raportata la veniturile realizate si declarate, ci la venituri mult mai mari ce nu au fost realizate.

In consecinta, contestatara solicita anularea deciziei nr. x/31.12.2016.

II. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016, Administratia Sector 5 a Finantelor Publice a stabilit accesorii in suma totala de y lei, respectiv dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venituri din activitati independente in suma de y lei, diferentei de impozit anual de regularizat in suma de y lei si CASS in suma de y lei.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venituri din activitati independente in suma de y lei si diferentei de impozit anual de regularizat in

suma de y lei stabilite prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a stabilit corect accesoriile aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentei de impozit anual de regularizat in suma de y lei, in conditiile in care contribuabila nu a achitat in termen obligatiile de plata reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit si diferenta de impozit de regularizat, situatie care a condus la modificarea ordinii legale de stingere a obligatiilor de plata.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016, AS5FP a calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venituri din activitati independente in suma de y lei si aferente diferentei de impozit anual de regularizat in suma de y lei, calculate pentru perioada 01.01.2016-31.12.2016, obligatia de plata fiind individualizata prin decizii de impunere privind platile anticipate pe anii 2014, 2015 si 2016 si prin decizia de impunere anuala pe anul 2014.

In drept, potrivit prevederilor art. 21, art. 23, art. 24, art. 85, art. 86, art. 110, art. 111, art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada verificata:

"Art. 21. - (1) Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept materiale fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atat continutul, cat si quantumul creantelor fiscale, reprezentand drepturi determinate constand in:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creante fiscale principale;

b) dreptul la perceperea dobânzilor, penalitatilor de întârziere sau majorarilor de întârziere, dupa caz, în conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii. (...)."

"Art. 23 - Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

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

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

"Art. 24 - Stingerea creanțelor fiscale

Creantele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silita, scutire, anulare, prescriptie si prin alte modalitati prevazute de lege."

"Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri."

"Art. 86. - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora, in conditiile in care se stabilesc sume de plata."

“**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;
- b) declarația fiscală;
- c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii (...).”

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

(2) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, astfel:

- a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;
- b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare.”

“**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:

(...);

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);

(...);

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

- a) în funcție de scadența, 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; (...).”

Având în vedere dispozițiile mai sus invocate, organul fiscal emite titluri de creanță în baza cărora realizează colectarea creanțelor fiscale. Asemenea titluri pot fi decizii de impunere ori decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii.

De asemenea, rezulta că stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedură fiscală.

Se reține faptul că prevederi legale cu conținut identic au fost preluate și prin Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește calcularea accesoriilor, potrivit art.173, art.174 și art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada calculării accesoriilor:

“**Art. 173.** - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(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.** - Dobânzi

(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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv. (...).

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

“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.“

Cu privire la platile anticipate cu tilu de impozit si la diferentele anuale de regularizat, conform dispozitiilor art.82 si art.84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 82. - (1) Contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente, din cedarea folosintei bunurilor, cu exceptia veniturilor din arendare, precum si venituri din activitati agricole **sunt obligati sa efectueze în cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit**, exceptându-se cazul veniturilor pentru care platile anticipate se stabilesc prin retinere la sursa.

(2) **Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent** pe fiecare sursa de venit, luându-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, dupa caz, prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor, potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate dupa expirarea termenelor de plata prevazute la alin. (3), contribuabilii au obligatia efectuării platilor anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plata al anului precedent. Diferenta dintre impozitul anual calculat asupra veniturului net realizat în anul precedent si suma reprezentând plati anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizeaza pe termenele de plata urmatoare din cadrul anului fiscal.”

“Art. 84 – (1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia din următoarele:

a) venitul net anual impozabil; (...).

(7) **Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere**, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. (...).

(8) **Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale 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 sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare.

Rezulta ca accesoriile se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, ca o masura accesorie in raport cu debitul principal, scadenta fiind determinata in functie de data comunicarii deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligatiile de plata.

De asemenea, stingerea obligatiilor de plata se face cu respectarea ordinii legale, expres prevazuta de Codul de procedura fiscala, republicat, iar accesoriile se calculeaza numai pentru neachitarea la scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, **scadenta care in cazul impozitului pe venit (plati anticipate si diferente de impozit anual de regularizat) este determinata in functie de data comunicarii deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligatiile de plata.**

In speta, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016, Administratia Sector 5 a Finantelor Publice a stabilit accesorii, respectiv dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venituri din activitati independente in suma de y lei si aferente diferentei de impozit anual de regularizat in suma de y lei asupra debitelor individualizate prin urmatoarele decizii de impunere:

- decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/26.02.2014, calculate pentru perioada 01.01.2016-25.03.2016;
- decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/20.02.2015, calculate pentru perioada 01.01.2016-25.03.2016;
- decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/29.02.2016, calculate pentru perioada 28.06.2016-31.12.2016.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei transmise de organul fiscal, din referatul cauzei si din adresa privind completarea dosarului cauzei transmisa Administratia sector 5 a Finantelor Publice, raportat la sustinerea contestatarei, rezulta urmatoarele:

1. Prin decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/26.02.2014, Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit in baza veniturilor declarate, obligatii privind platile anticipate cu titlu de impozit in suma de t lei, repartizate in mod egal pe termene de plata, respectiv 25.03.2014; 25.06.2014; 25.09.2014 si 19.12.2014, cate t lei pe trimestru.

Decizia de impunere a fost comunicata contribuabilei prin posta cu confirmare postala de primire (AR), fiind *returnata in data de 28.03.2014* si comunicata prin publicitate potrivit anuntului publicitar nr. x din data de 10.04.2014.

Ulterior a fost emisa decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/01.07.2014, prin care Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit in baza veniturilor declarate, obligatii privind platile anticipate cu titlu de impozit in suma de t lei, repartizate in mod egal pe termene de plata pe primele doua trimestre, respectiv 25.03.2014 si 25.06.2014, cate t lei pe trimestru si pe ultimele doua trimestre, respectiv 25.09.2014 - t lei si 20.12.2014 - t lei.

2. Prin decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/20.02.2015, Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit in baza veniturilor declarate, obligatii privind platile anticipate cu titlu de impozit in suma de t lei, repartizate in mod egal pe termene de plata, respectiv 25.03.2015; 25.06.2015; 25.09.2015 si 21.12.2015, cate t lei pe primele 3 trimestre si t lei trimestrul IV.

Decizia de impunere a fost comunicata contribuabilei prin posta cu confirmare postala de primire (AR), fiind *returnata in data de 30.03.2015* si comunicata prin publicitate potrivit anuntului publicitar nr. x din data de 18.05.2015.

Ulterior a fost emisa decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/01.07.2014, prin care Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit in baza veniturilor declarate, obligatii privind platile anticipate cu titlu de impozit in suma de t lei,

repartizate in mod egal pe termene de plata pe primele doua trimestre, respectiv 25.03.2014 si 25.06.2014, cate t lei pe trimestru si pe ultimele doua trimestre, respectiv 25.09.2014 si 20.12.2014 , cate t lei.

3. Prin decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/29.02.2016, Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit in baza veniturilor declarate, obligatii privind platile anticipate cu titlu de impozit in suma de t lei, repartizate in mod egal pe termene de plata, respectiv 25.03.2016; 25.06.2016; 25.09.2016 si 21.12.2015, cate t lei pe trimestru.

Decizia de impunere a fost comunicata contribuabilei prin posta cu confirmare postala de primire (AR), fiind *returnata in data de 16.03.2016* si comunicata prin publicitate in data de 25.04.2016.

4. Prin decizia de impunere anuala privind veniturile realizate pe anul 2014 nr. x/01.07.2015, AS5FP a stabilit in baza veniturilor declarate, o diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de t lei.

Decizia de impunere anuala a fost comunicata contribuabilei prin posta cu confirmare postala de primire *in data de 17.07.2015*.

5. In conformitate cu prevederile specifice in materia impozitului pe venit, scadenta obligatiei de plata principala, care determina si momentul din care se pot naste obligatiile de plata accesorii, ca o consecinta a neachitarii pana la scadenta obligatiei principale este stabilita in functie de momentul comunicarii deciziei de impunere.

Astfel, organul fiscal a facut dovada respectarii procedurii de comunicare a deciziilor de impunere privind platile anticipate pe anii 2014, 2015 si 2016 si a deciziei de impunere anuala privind veniturile realizate pe anul 2014, care au stat la baza emiterii deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii, contestata, respectiv a procedat la comunicarea prin anunt publicitar, potrivit art. 44 alin. 4 din Codul de procedura fiscala, in situatia in care *nu a fost posibilă comunicarea prin poștă*, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

6. Din analiza situatiei analitice debite plati solduri referitoare la impozitul pe venituri din activitati independente – cod 51 si la diferente de impozit anual de regularizat - cod 63, atasata la dosarul cauzei, precum si din precizarile organului fiscal rezulta urmatoarele:

* la impozitul pe venituri din activitati independente:

- in anul 2014 contribuabila a efectuat plati in contul impozitului pe venituri din activitati independente in cuantum de t lei, astfel: FV nr. x/18.02.2014 – t lei; FV nr. x/18.18.08.2014 – t lei, care au stins obligatii restante reprezentand debite principale aferente anului 2012, 2013 si partial 2014;

- in anul 2015 contribuabila **nu** a efectuat plati in contul impozitului pe venituri din activitati independente;

- in anul 2016 contribuabila a efectuat plati in contul impozitului pe venituri din activitati independente in cuantum de t lei, cu FV nr. x/25.03.2016, care au stins obligatii restante reprezentand debite principale aferente anului 2014, 2015, partial 2016 si accesorii;

* la diferente de impozit anual de regularizat:

- din diferenta de impozit stabilita in plus pe anul 2014 a fost compensata suma de t lei existenta in baza de date ca suprasolvire;

- in anul 2016 contribuabila **nu** a efectuat plati in contul diferentei de impozit anual de regularizat.

7. Prin contestatia formulata, contestatara nu aduce argumente cu privire la nerespectarea ordinii de stingere a obligatiilor fiscale.

Singurele motivatii vizeaza baza de calcul asupra carora au fost calculate accesoriile, neintemeiata de altfel, in conditiile in care deciziile de impunere prin care au fost stabilite obligatiile de plata privind impozitul datorat asupra carora au fost stabilite accesoriile au fost comunicate in mod legal de organul fiscal, potrivit celor mai sus aratate, astfel incat avea posibilitatea contestarii acestora.

8. Avand in vedere prevederile art.115 din Codul de procedura fiscala, rezulta ca stingerea obligatiilor de plata se face cu respectarea ordinii legale, expres prevazuta de Codul de procedura fiscala, iar pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata sau plata cu intarziere a creantelor, debitorul datoreaza dobanzile/penalitatile de intarziere.

In cazul neachitarii la scadenta a obligatiilor reprezentand *impozit pe venituri din activitati independente si diferente de impozit anual de regularizat dobanzile de întârziere si penalitatile de intarziere* se calculeaza pâna la data platii debitului sau, dupa caz, pâna la data de 31 decembrie a anului fiscal de impunere, urmand ca pentru sumele neachitate în anul de impunere, accesoriile sa fie calculate începând cu data de 1 ianuarie a anului urmator pâna la data stingerii acestora, inclusiv.

Fata de cele mai sus prezentate, intrucat contribuabila nu a efectuat plata in termen a obligatiilor pe anii 2014, 2015 si 2016, avand in vedere dispozitiile art.115 din Codul de procedura fiscala care prevad ca stingerea obligatiilor de plata se face in ordinea vechimii, acesta datoreaza accesoriile aferente impozitului pe venit in suma de y lei (y lei aferente impozitului pe venituri din activitati independente si y lei aferente diferentei de impozit anual de regularizat) stabilite prin stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016, calculate pe perioada 01.01.2016-31.12.2016.

Fata de cele mai sus prezentate, in temeiul dispozitiilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata cu privire la accesoriile aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentei de impozit anual de regularizat in suma totala de y lei stabilite de Administratia Sector 5 a Finantelor Publice prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016.

3.2. Referitor la accesoriile aferente impozitului CASS in suma de y lei stabilite prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii 2 se poate pronunta cu privire la legalitatea calcularii accesoriilor CASS in suma totala de y lei, in conditiile in care organul fiscal nu poate face dovada existentei si comunicarii tuturor titlurilor de creanta prin care s-au individualizat debitele reprezentand CASS asupra carora au fost calculate accesoriile contestate.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016, Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina doamnei X, obligatii de

plata accesorii CASS in suma totala de y lei, calculate pentru perioada 01.01.2016–31.12.2016.

Debitele asupra carora s-au calculat accesoriile contestate au fost individualizate prin doc. CASS nr. x/05.02.2013, nr. x/05.02.2013 transmise informatic de CASMB, precum si prin deciziile de impunere privind platile anticipate nr. x/26.02.2013, nr. x/26.02.2014, nr. x/20.02.2015 si nr. x/29.02.2016.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 2, art.21, art.23, art.24, art. 85, art.86, art.110, art. 111, art. 111¹, art.115, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 2 – (1) Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute la art.1, se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.

(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat”.

“Art. 21. - (1) Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atat continutul, cat si cuantumul creantelor fiscale, reprezentand drepturi determinate constand in:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creante fiscale principale;

b) dreptul la perceperea dobânzilor, penalitatilor de întârziere sau majorarilor de întârziere, dupa caz, în conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii. (...).”

“Art. 23. - Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

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

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

“Art. 24. - Stingerea creanțelor fiscale

Creantele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silita, scutire, anulare, prescriptie si prin alte modalitati prevazute de lege.”

“Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri.”

“Art. 86. - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale. (...).

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora, in conditiile in care se stabilesc sume de plata.”

“Art. 110 - (1) In sensul prezentului titlu, colectarea consta in exercitarea actiunilor care au ca scop stingerea creantelor fiscale.

(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(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**;

b) **declarația fiscală**;

c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii. (...).”

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

(2) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare.”

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:

[...];

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); [...]

(2) **Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:**

a) în funcție de scadența, 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; (...).”

În ceea ce privește calcularea accesoriilor, potrivit art.173, art.174 și art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada calculării accesoriilor:

Art. 173. - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(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. - Dobânzi

(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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând

cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv. (...).

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

“**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 Codului de procedura fiscală, organul fiscal emite titluri de creanță în baza cărora realizează colectarea creanțelor fiscale, stingerea obligațiilor de plată efectuându-se cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedura fiscală, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată sau plata cu întârziere a creanțelor, debitorul datorează dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere.

În cazul neachitării la scadență a obligațiilor reprezentând plăți anticipate stabilite în contul CASS se datorează accesoriile aferente.

Rezultă ca accesoriile se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, scadența fiind determinată în funcție de data comunicării deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligațiile de plată.

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).

(4) Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale predau organelor fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012. Predarea-preluarea se face până la data de 30 septembrie 2012, pe titluri de creanță și pe scadențe, pe baza protocolului de predare-primire și a următoarelor documente:

a) **înscrisuri în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;**

b) **situația soldurilor contribuțiilor stabilite până de data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;**

c) **o copie a titlurilor în care sunt individualizate plățile anticipate stabilite pentru anul 2012;**

d) orice alte informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate.

(5) **Procedura de predare-primire a documentelor și informațiilor prevăzute la alin. (4) va fi aprobată prin ordin comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei și protecției sociale și al ministrului sănătății, în termen de 30 zile de la data publicării prezentei ordonanțe de urgență în Monitorul Oficial al României, Partea I.**

(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.**

Potrivit Protocolului - 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 al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/2012:

„1. **Obiectul predării-primirii îl constituie:**

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

b) **titlurile de creanță, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrisuri întocmite în acest sens),**

c) **situația soldurilor contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;**

d) **situația sumelor plătite în plus până la data de 30 iunie 2012, față de obligația de plată,**

e) **dosarele aflate pe rolul instanțelor de judecată pentru litigiile având ca obiect contestațiile la executarea silită sau contestațiile împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii, precum și în cazul litigiilor ce privesc procedurile de insolvență, aferente creanțelor; (...);**

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.**

g) orice alte documente și informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate, cum ar fi:

- hotărâri judecătorești prin care s-a dispus suspendarea actului administrativ emis de CNAS și CNPP,

- eventualele diferențe stabilite de organele de control din subordinea Casei Naționale de Asigurări de Sănătate și Casei Naționale de Pensii Publice,

- baza de calcul pe perioade de declarare,
- acte administrative prin care s-au acordat înlesniri la plată, potrivit legii, aflate în derulare, etc.

(...)"

"9. Casa Națională de Asigurări de Sănătate, prin organele competente ale acesteia și Casa Națională de Pensii Publice, prin organele competente ale acesteia care efectuează predarea răspund de valabilitatea, realitatea, actualitatea datelor și documentelor și informațiilor care fac obiectul predării."

Se retine ca, potrivit Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr. 125/2011, incepand cu 1 iulie 2012, competenta de administrare a contributiilor sociale obligatorii reglementate prin Codul Fiscal si datorate de persoanele fizice revine Agentiei Nationale de Administrare Fiscala (ANAF).

Competenta de administrare a contributiilor sociale datorate de catre aceste persoane, pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum si perioadei 1 ianuarie - 30 iunie 2012 cu titlu de contributii sociale aferente anului 2012 si, totodata, pentru solutionarea contestatiilor impotriva actelor administrative prin care s-a facut stabilirea, revine caselor de asigurari sociale, potrivit legislatiei specifice aplicabile fiecărei perioade.

*Incepand data de 1 iulie 2012, casele de asigurari sociale au obligatia de a preda organelor fiscale din subordinea ANAF, in vederea colectarii, creantele reprezentand contributiile sociale datorate de persoanele fizice, stabilite si neachitate pana la 30 iunie 2012, obiectul predării-primirii constituindu-l printre altele si **înscrisurile, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii, **titlurile de creanță, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrisuri întocmite în acest sens) si situația soldurilor contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată.*

Cu privire la platile anticipate cu tilu de impozit, conform dispozitiilor art. 82 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 82. - (1) Contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente, din cedarea folosintei bunurilor, cu exceptia veniturilor din arendare, precum si venituri din activitati agricole sunt obligati sa efectueze în cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care platile anticipate se stabilesc prin retinere la sursa.

(2) Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursa de venit, luându-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, dupa caz, prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor, potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate dupa expirarea termenelor de plata prevazute la alin. (3), contribuabilii au obligatia efectuării platilor anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plata al anului precedent. Diferenta dintre impozitul anual calculat asupra veniturii net realizat în anul precedent si suma reprezentând plati anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizeaza pe termenele de plata urmatoare din cadrul anului fiscal."

Cu privire la platile anticipate cu tilu de CASS, potrivit art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“**Art. 296²⁴**. - (1) **Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e)** și lit. g) cu excepția celor care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole, **sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale.**

(2) În cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, **plățile anticipate prevăzute la alin. (1) se stabilesc de organul fiscal competent, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, prin decizie de impunere**, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz. În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1).

(3) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) se evidențiază lunar, iar plata acestei contribuții se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.”

Referitor la accesoriile aferente CASS în suma de y lei, stabilite prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2016, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei transmise de organul fiscal, din referatul cauzei, precum și din adresa privind completarea dosarului contestației urmare solicitării organului de soluționare a contestației rezulta următoarele:

1. Baza de calcul a accesoriilor la contul CASS-cod 111 „contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente” în suma de y lei a fost reprezentată de doc. CASS nr. x/05.02.2013, nr. x/05.02.2013 transmise informatic de CASMB, precum și de deciziile de impunere privind plățile anticipate nr.x/26.02.2013, nr.x/26.02.2014, nr.x/20.02.2015 și nr. x/29.02.2016, emise de AS5FP și comunicate contribuabilului, așa cum reiese din confirmările postale existente în dosarul cauzei și din informațiile transmise de organul fiscal.

2. În ceea ce privește accesoriile calculate asupra contribuției de asigurări sociale de sănătate, din referatul cauzei transmis împreună cu contestația formulată rezulta următoarele:

* în anul 2013, în baza Protocolului Cadru nr.806/608/934/2012 CASMB a transmis informatic obligații de plată principale aferente perioadei 01.01.2012-30.06.2012 în suma de t lei;

* din analiza situației analitice debite plăți solduri la CASS - cod debit 111 editată la data de 12.06.2017, atasată la dosarul cauzei și din precizările organului fiscal rezulta obligații de plată principale și accesorii aferente perioadei 2013-2016, neachitate; totodată, în perioada 2013-2016 contribuabilul nu a efectuat plăți în contul CASS;

* prin adresa nr.t/12.06.2016, înregistrată la CASMB sub nr.29251/19.06.2017, AS5FP a solicitat CASMB sprijinul “*în vederea stabilirii situației reale și corecte*”.

3. Urmare adresei nr. x/x/11.07.2017, prin care Serviciul soluționare contestații 2 a solicitat organului fiscal completarea dosarului contestației, prin adresa nr. x/13.02.2017, înregistrată la DGRFPB sub nr. x/04.08.2017, Administrația sector 5 a Finanțelor Publice a transmis următoarele documente și precizări:

“referitor la titlurile de creanță care au stat la baza emiterii Deciziei referitoare la obligații de plată accesorii (...) nu suntem în posesia acestora, întrucât Casa de Asigurări de Sănătate a Municipiului București nu a transmis dosarul (...) până la data prezentei”;

* adresa CASMB nr.x/28.07.2017, inregistrata sub nr.x/30.06.2017, prin care a comunicat urmatoarele:

“Doamna X (...) figureaza in baza noastra de date inregistrata ca persoana autorizata sa desfasoare activitati independente cu declaratii inregistrate din oficiu la FNUSS, conform veniturilor estimative din activitati independente pentru perioada ianuarie 2011 - iunie 2012”

avand atasata “Situatia contributiilor declarate, incasate si restante si a majorarilor calculate, incasate si restante” pe perioada 15.03.2011-16.06.2012 si “Situatia declaratiilor existente de la data 01/01/2011 la data 30/06/2012”, avand inscrise documentele nr.x (anul 2011) si nr. x (anul 2012), purtand aceeasi data de inregistrare - 05.02.2013 si “Fel declaratie – estimativa”;

* *“(...) reiese ca obligatiile de plata au fost stabilite din oficiu, fara a face precizarea daca au fost emise si comunicate contribuabilului titlurile de creanta”.*

4. Fata de precizarile organului fiscal si de documentele transmise prin adresele privind completarea dosarului contestatiei, se retin urmatoarele:

a. Potrivit dispozitiilor Codului de procedura fiscala, debitele reprezentand obligatii fiscale principale (CASS) si accesorii aferente se inregistreaza in baza de date a organului fiscal in baza titlurilor de creanta emise de acesta si in functie de data comunicarii acestor titluri de creanta catre contribuabili.

In speta, organul fiscal a calculat accesorii aferente CASS, atat pentru debite transmise informatic de CASMB, cat si pentru decizii de impunere emise de AS5FP.

Calcularea accesoriiilor si pentru decizii de impunere emise de AS5FP se datoreaza faptului ca in perioada 2013-2016 contribuabila nu a efectuat nicio plata in contul CASS.

b. Desi organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat expres prin adresa nr. x/x/11.07.2017, AS5FP nu a transmis documentele si informatiile solicitate care sa clarifice situatia fiscala a contribuabilei, respectiv titlurile de creanta nr. x/05.02.2013 si nr. x/05.02.2013, avand in vedere simpla mentiune din referatul cauzei privind preluarea obligatiilor in baza de Protocolului cadru de la CASMB.

Totodata, se retin si afirmatiile/precizarile contradictorii ale CASMB din adresa remisa organului fiscal cu privire la faptul ca doamna X figureaza cu declaratii inregistrate din oficiu, in conditiile in care declaratiile se depun de contribuabili, iar ceea ce intocmesc din oficiu organele fiscale sunt decizii de impunere din oficiu.

Mai mult, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca nu au fost emise si *comunicate contribuabilei titlurile de creanta.*

Prin urmare, avand in vedere urmatoarele aspecte:

- organul fiscal nu a respectat dispozitiile pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003, coroborate cu prevederile Protocolului - cadru de predare-primire, aprobat prin Ordinul nr. 806/608/934/2012, respectiv nu se afla in posesia înscrisurilor Casei de Asigurari de Sanatate a Municipiului Bucuresti prin care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării, respectiv pana la data de 30 iunie 2012;

- dispozitiile art.115 din Codul de procedura fiscala prevad ca stingerea obligatiilor de plata se face in ordinea vechimii, iar stingerea obligatiilor de plata vizeaza atat debitele transmise informatic de CNAS pentru care nu au fost remise titluri de creanta, cat si cele individualizate prin decizii de impunere emise de AS5FP;

- din precizarile organului fiscal si corespondenta cu CASMB nu se poate stabili daca exista si sunt comunicate titluri de creanta emise de CASMB sau sunt depuse declaratii de catre contestatara;

- contribuabila nu a efectuat nicio plata in contul CASS stabilita prin deciziile de impunere emise de AS5FP in perioada 2013-2016,

urmeaza a se dispune, in temeiul art.279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

- respingerea contestatiei cu privire la accesoriile in suma de y lei stabilite prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016, aferente CASS stabilita prin deciziile de impunere emise de AS5FP;

- desfiintarea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016 pentru accesorii in suma de y lei aferente CASS stabilita de CASMB prin documentele nr. x/05.02.2017 si nr. x/05.02.2017.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct.11.4-11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, unde se stipuleaza:

“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat. “

Prin urmare, Administratia sector 5 a Finantelor Publice va proceda la reanalizarea situatiei de fapt fiscale a doamnei X, respectiv: analizarea obligatiilor de plata reprezentand CASS prin inscristurile prin care s-au individualizat creantele datorate si neachitate, reanalizarea ordinii de stingere a obligatiilor de plata si calcularea accesoriilor, in situatia in care obligatiile de plata nu au fost/au fost achitate cu intarziere, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 82, art.84 si art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.2, art.21, art.23, art.24, art.85, art.86, art.110, art.111, art.111[^]1, art.115 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. V din OUG nr. 125/2011, Ordinului comun al Ministerului Finantelor Publice, al Ministerului Sanatatii si al Ministerului Muncii, Familiei si Protectiei Sociale nr. 806/608/934/2012, art.173, art.174, art.176 si art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, pct.11.4-11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015:

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la accesoriile aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentei de impozit anual de regularizat in suma de y lei si cu privire la accesoriile aferente CASS in suma de y lei individualizate prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016 emisa de AS5FP.

2. Desfiinteaza decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2016 prin care Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit accesoriile aferente CASS in suma de y lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt fiscale a contribuabilei, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.