

DECIZIA nr. 29 / 25.01.2017

privind solutionarea contestatiei formulata de **X**,
inregistrata la D.G.R.F.P.B sub nr. x/08.11.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia sector 5 a Finantelor Publice, cu adresa nr. x/04.11.2016, inregistrata la D.G.R.F.P.B sub nr. x/08.11.2016, completata cu adresa nr. x/09.12.2016, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/13.12.2016, asupra contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Lt. Col. M C nr. , bl.A , sc., et., ap., sector 5.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 5 a Finantelor Publice sub nr. x/26.02.2016, il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2015, comunicata la data de 22.02.2016, prin care s-au stabilit in sarcina doamnei X accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente in suma de y1 lei si accesorii aferente CASS in suma de y2 lei.

Avand in vedere dispozitiile prevazute de art.268 alin.(1), art. 269, art. 270 alin.(1) si art.272 alin.(1) si alin.(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **X**.

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

I. Prin contestatia formulata contestatara solicita admiterea contestatiei si desfiintarea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2015, din urmatoarele motive:

Accesoriile in suma de y lei detaliate in anexa deciziei sunt neintemeiate avand in vedere ca a achitat in termen obligatiile fiscale rezultate din deciziile de impunere pe anii 2012-2015.

Accesoriile stabilite la CASS ca urmare a realizarii veniturilor din activitati independente au mai facut obiectul contestatiei inregistrata la AS5FP sub nr. x/20.0.32014 fiind desfiintate prin Decizia nr. x/24.02.2015 emisa de ANAF-DGRFPB urmand a fi reanalizata situatia fiscala a contribuabilei.

Contestatara mentioneaza ca depune inscrisuri doveditoare: deciziile de impunere pe anii 2014 si 2015, chitante de plata si de regularizare a impozitului din activitatea de profesii libere.

II. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2015, Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venituri din cedarea folosintei bunurilor in suma de y1 lei, calculate pentru perioada 26.05.2015- 15.07.2015 si accesorii aferente CASS in suma de y2 lei, calculate pentru perioada 31.12.2014- 31.12.2015.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, sustinerile contestatarii si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venituri din cedarea folosintei bunurilor in suma de y1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a stabilit corect accesoriile aferente impozitului pe venituri din cedarea folosintei bunurilor in suma de y1 lei, in conditiile in care organul fiscal nu poate face dovada comunicarii deciziei de impunere nr. x/23.06.2015 asupra careia au fost calculate accesoriile.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2015, Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit accesorii aferente impozitului pe venituri din cedarea folosintei bunurilor-cod 55 in suma de y1 lei, obligatia de plata fiind individualizata prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS nr. x/23.06.2015.

Prin aceasta decizie de impunere s-au stabilit plati anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de s lei, repartizate pe termene de plata astfel: 25.06.2015 – s lei; 25.09.2015 – s lei; 21.12.2015 – s lei.

Accesoriile in suma de 2 lei au fost calculate pentru perioada 26.06.2015-15.07.2015 asupra debitului in suma de s lei.

In drept, in ceea ce priveste stabilirea accesoriilor, potrivit art.119, art.120 si art. 120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“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 debitului 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.”

“Art. 120¹. - (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.”

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.

Astfel, conform art.44 si art.45 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

"**Art. 44** - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. În situația contribuabililor fără domiciliu fiscal în România, care și-au desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz. "

(2) Actul administrativ fiscal 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."

"**Art. 45** - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit art. 44 nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic."

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 venitului 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."

Concluzionand, din dispozitiile legale sus-citate rezulta ca accesoriile se datoreaza pentru neachitarea la termen a obligatiilor fiscale, ca o masura accesorie in raport cu debitul principal, in situatia in care suma datorata in contul acestui debit a fost stabilita prin decizie emisa de organul fiscal, opozabila platitorului din momentul comunicarii sau la o data ulterioara acesteia.

In cazul 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.**

De asemenea, in cazul platilor anticipate cu titlu de impozit in contul impozitului pe venit, procedura fiscala prevede o procedura speciala de stabilire a dobanzilor de intarziere, acestea neputand fi calculate decat **dupa comunicarea deciziei de impunere prin care au fost stabilite debitele principale.**

Prin urmare, organul fiscal nu poate pretinde executarea obligatiei stabilite in sarcina contribuabilei prin actul administrativ, **daca acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.** Contribuabila are obligatia efectuarii platilor anticipate incepand cu data comunicarii de catre organul fiscal a deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele inscrise in aceasta decizie si pentru care termenele de plata au expirat".

Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venituri din cedarea folosintei bunurilor in suma de y1 lei se retin urmatoarele:

- decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/23.06.2015 a fost comunicata prin posta fiind returnata de oficiul postal la data de 26.06.2015, cu mentiunea "avizat, expirat termen pastrare".

- organul fiscal nu poate dovedi respectarii procedurii de comunicare a deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit nr. x/23.06.2015, care a stat la baza emiterii deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii contestate, asa cum rezulta din precizarile transmise prin e-mail in data de 19.01.2017;

- in conformitate cu prevederile specifice in materia impozitului pe venit, nu se poate stabili scadenta platilor anticipate cu titlu de impozit stabilita prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit nr. x/23.06.2015.

Prin urmare, Serviciul solutionare contestatii y1 nu se poate pronunta cu privire la accesoriile stabilite de organul fiscal, cata vreme acesta nu face dovada respectarii procedurii de comunicare a deciziei care a constituit baza de calcul a accesoriilor, comunicandu-ne faptul ca se afla in imposibilitatea de a pune la dispozitie documentele privind comunicarea prin publicitate, astfel incat urmeaza a se dispune, in temeiul art.279 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, desfiintarea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2015, cu privire la accesoriile aferente impozitului pe venituri din cedarea folosintei bunurilor in suma de y1 lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze la clarificarea situatiei fiscale a contribuabilei si stabilirea corecta a accesoriilor datorate.

3.2. Referitor la accesoriile aferente CASS in suma de y2 lei, stabilite prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2015

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii 2 se poate pronunta cu privire la legalitatea calcularii accesoriilor CASS in suma totala de y2 lei, in conditiile in care organul fiscal nu poate face dovada existentei si comunicarii tuturor titlurilor de creanta prin care s-au individualizat debitele asupra carora s-au calculat accesoriile contestate.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2015, Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina doamnei X, obligatii de plata accesorii CASS in suma totala de y2 lei, calculate pentru perioada 31.12.2014–31.12.2015.

Debitele asupra carora s-au calculat accesoriile contestate au fost individualizate prin doc. CASS nr. x/21.06.2012, nr. x5/21.06.2012, nr. x/21.06.2012 si nr. x/30.06.2012 transmise informatic de CASMB, precum si prin deciziile de impunere privind platile

anticipate nr. x/26.02.2013, nr. x/13.06.2013, nr. x/19.02.2014, nr. x/20.02.2015 si nr. x/05.05.2015.

Prin contestatia formulata contribuabila reclama faptul ca accesoriile stabilite la CASS au mai facut obiectul contestatiei inregistrata la AS5FP sub nr. x/20.03.2014, fiind desfiintata prin Decizia nr.141/2015.

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 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 - (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;

"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 debitului 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.“

“**Art. 120¹**. - (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.”

Totodata, conform art.44 si art.45 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

“**Art. 44** - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. În situația contribuabililor fără domiciliu fiscal în România, care și-au desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz. ”

(2) Actul administrativ fiscal 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.

“**Art. 45** - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit art. 44 nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic.”

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 Ordinului 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). Incepand cu 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, p redarea-preluarea efectuandu-se pe baza protocolului de predare-primire.

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 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."

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, dupa caz. În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza veniturului 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."

In x/31.12.2015, contestata, AS5FP a calculat, pentru perioada 31.12.2014-31.12.2015, accesorii aferente CASS in suma totala de y2 lei aferente platilor anticipate cu titlu de CASS, individualizate prin urmatoarele titluri de creanta:

- doc. CASS nr. nr.x/21.06.2012, nr.x/21.06.2012, nr.x/21.06.2012 si nr.x/30.06.2012, fiind transmise informatic de CASMB, pentru care s-au calculat obligatii de plata accesorii in suma de y21 lei (+ + +);
- decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/26.02.2013, comunicata la data de 13.03.2013, pentru care s-au calculat obligatii de plata accesorii in suma de y22 lei (+ + + +), calculate pentru perioada 31.12.2014-31.12.2015;
- decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/13.06.2013, comunicata la data de 29.06.2013, prin care s-au modificat platile anticipate stabilite prin decizia de impunere nr. x/26.02.2013, pentru care s-au calculat obligatii de plata accesorii in suma de y23 lei (+ + + +), calculate pentru perioada 31.12.2014-31.12.2015;
- decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/19.02.2014, comunicata sub semnatura la data de 24.02.2014, pentru care s-au calculat obligatii de plata accesorii in suma de y24 lei (+ + + + + + +), calculate pentru perioada 31.12.2014-31.12.2015;
- decizia de impunere privind platile anticipate nr.x/20.02.2015, comunicata la data de 20.03.2015, pentru care s-au calculat obligatii de plata accesorii in suma de y25 lei (+ + + + + + +), calculate pentru perioada 31.12.2014-31.12.2015;
- decizia de impunere privind platile anticipate nr. x/05.05.2015, comunicata la data de 22.05.2015, prin care s-au modificat platile anticipate stabilite prin decizia de impunere nr. x/20.02.2015, pentru care s-au calculat obligatii de plata accesorii in suma de y26 lei (+ + + + + + +), calculate pentru perioada 31.12.2014-31.12.2015.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei transmise de organul fiscal, din referatul cauzei, precum si din adresa privind completarea dosarului contestatiei urmare solicitarii organului de solutionare a contestatiei raportat la sustinerile contestatarei rezulta urmatoarele:

1. Baza de calcul a accesoriilor la contul CASS-cod 111 „contributii de asigurari sociale de sanatate datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente” in suma de y21 lei a fost reprezentata de doc. CASS nr.x/21.06.2012, nr.x/21.06.2012, nr.x/21.06.2012 si nr.x/30.06.2012 transmise informatic de CASMB, precum si deciziile de impunere privind platile anticipate nr.x/26.02.2013, nr. x/13.06.2013, nr.x/19.02.2014, nr.x/20.02.2015 si nr.x/05.05.2015, comunicate contribuabilei.

2. In ceea ce priveste accesoriile calculate asupra contributiei de asigurari sociale de sanatate, din referatul cauzei transmis impreuna cu contestatia formulata rezulta urmatoarele:

* in anii 2012, 2013, 2015, in baza Protocolului Cadru nr.806/608/934/2012 CASMB a transmis informatic urmatoarele:

- obligatii de plata aferente anilor 2007, 2008, 2009, 2011, 2012 in suma totala de t lei;
- suprasolvire la data de 31.12.2009 in suma de t lei, transferata cu borderourile 217 si 357;
- obligatie de plata in suma de t lei, transferata cu borderoul 73 aferent anului 2013;
- obligatie de plata in suma de t lei, transferata cu borderoul 117 aferent anului 2010.

* in anul 2015, cu borderoul 117 CASMB a procedat la reglarea situatiei fiscale pe anii 2007 si 2008, respectiv a scazut sumele de t lei si t lei (t lei). Pentru suma de t lei s-au generat accesorii nedatorate in suma de t lei, scazute din baza de date conform

referatului de reglare rol nr.x/18.10.2016 si deciziei de corectie nr.x/21.10.2016, comunicata sub semnatura la data de 23.11.2016.

3. Din analiza situatiei analitice debite plati solduri la CASS - cod debit 111 editata la data de 10.10.2016, atasata la dosarul cauzei si din precizarile organului fiscal rezulta ca au fost inregistrate o serie de operatiuni de debitare si scadere din evidenta pe platitor a obligatiilor de plata aferente perioadei 2013-2015, inclusiv plati efectuate de contestatara, respectiv:

Pentru anul 2013:

- FV x/15.03.2013 - t lei
- FV x/14.06.2013 - t lei
- FV x/19.08.2013 - t lei
- FV x/11.09.2013 - t lei
- FV x/09.12.2013 - t lei

Total - t lei

Pentru anul 2014:

- FV x/13.03.2014 - t lei
- FV x/20.06.2014 - t lei
- NC x18.07.2014 - t lei
- FV x/12.12.2014 - t lei

Total - t lei

Pentru anul 2015:

- FV x/20.03.2015 - t lei
- FV x/09.06.2015 - t lei
- FV x/14.09.2015 - t lei
- FV x/10.12.2015 - t lei

Total - t lei

4. Prin contestatia formulata, doamna X invoca faptul ca accesoriile stabilite la CASS ca urmare a realizarii veniturilor din activitati independente au mai facut obiectul contestatiei inregistrata la AS5FP sub nr. x/20.0.32014 fiind desfiintate prin Decizia nr.141/24.02.2015 emisa de ANAF-DGRFPB urmand a fi reanalizata situatia fiscala a contribuabilei.

Prin decizia privind solutionarea contestatiei nr.141/2015, DGRFPB a dispus desfiintarea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013 cu privire la accesoriile aferente CASS in suma de t lei, calculate pentru perioada 31.12.2012-31.12.2013, pe motiv ca nu au fost remise titlurile de creanta prin care s-au individualizat obligatiile de plata transmise informatic de CNAS.

5. Urmare adresei nr. x/15.11.2016, prin care Serviciul solutionare contestatii 2 a solicitat organului fiscal completarea dosarului contestatiei, prin adresa nr. x/09.12.2016, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/13.12.2016, Administratia sector 5 a Finantelor Publice a transmis urmatoarele documente si precizari:

a. referitor la modul de punere in aplicare a deciziei privind solutionarea contestatiei nr.141/2015: referatul nr.x/20.10.2015 prin care Serviciul evidenta pe platitori persoane fizice solicita scaderea accesoriilor aferente CASS in suma de t lei evidentiate in decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2013, urmare reanalizarii dispuse prin decizia privind solutionarea contestatiei nr.141/2015;

b. referitor la titlurile de creanta in baza carora au fost stabilite obligatiile de plata reprezentand CASS transmise in baza de date informatic: prin adresa nr. x/11.10.2016 intocmita catre CASMB s-a solicitat transmiterea deciziilor de impunere aferente anilor

2009, 2010, 2011 si 2012 si dovada comunicarii acestora, a obligatiilor de plata la data de 31.12.2012 si inregistrarea modificarilor necesare.

Totodata, AS5FP propune suspendarea contestatiei avand din vedere adresa nr. x/11.10.2016 pana la rezolvarea situatiei de catre CASMB.

6. Fata de precizarile organului fiscal si de documentele transmise prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/13.12.2016, 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 CNAS, cat si pentru decizii de impunere emise de AS5FP. Calcularea accesoriiilor si pentru decizii de impunere emise de AS5FP se datoreaza faptului ca platile efectuate de contribuabila in contul CASS in anii 2013, 2014, 2015 au stins obligatii de plata in ordinea vechimii, adica inclusiv cele transmise informatic de CNAS.

b. Desi organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat expres prin adresa nr. x/15.11.2016, AS5FP nu a transmis documentele si informatiile solicitate care sa clarifice situatia fiscala a contribuabilei, respectiv titlurile de creanta nr. x/21.06.2012, nr. x/21.06.2012, nr. x/21.06.2012 si nr. x/30.06.2012, avand in vedere simpla mentiune din referatul cauzei privind preluarea obligatiilor in baza de Protocolului Cadru de la CASMB.

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 si nici a titlurilor de creanță prin care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012;

- dispozitiile art.115 din Codul de procedura fiscala prevad ca stingerea obligatiilor de plata se face in ordinea vechimii, iar platile efectuate de contribuabila au stins atat obligatia de plata transmisa 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 transmise prin adresa privind completarea dosarului cauzei, rezulta ca nu a fost clarificata situatia fiscala a contribuabilei, fiind propusa suspendarea solutionarii contestatiei,

urmeaza a se dispune, in temeiul art.279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, desfiintarea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2015, prin care Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina doamnei X, obligatii de plata accesorii aferente CASS in suma de y2 lei.

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 va analiza obligatiile de plata reprezentand CASS prin inscristurile prin care s-au individualizat creantele datorate si neachitate, reanalizarea ordinii de stingere a obligatiilor de plata si la 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 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.44, art.45, art. 85, art.86, art.110, art. 111, art. 111^1, art.115, art. 119, art. 120 si art. 120^1 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.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. Desfiinteaza, in parte, decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2015 prin care Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit accesoriile aferente impozitului pe venituri din cedarea folosintei bunurilor in suma de y1 lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

2. Desfiinteaza, in parte, decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2015 prin care Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit accesoriile aferente CASS in suma de y2 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.