

**DECIZIA nr. 746/12.12.2016**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**doamna CCS,**  
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. a/c

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 1 a fost sesizata de catre Administratia sector 1 a Finantelor Publice cu adresa nr. a/c1, inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. a/c, cu privire la contestatia formulata de doamna CCS, CNP ....., cu domiciliul in str. ...., sector 1, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 1 a Finantelor Publice sub nr. a/co il constituie urmatoarele titluri de creanta emise de Administratia sector 2 a Finantelor Publice, comunicate la data de **12.05.2016**:

- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2012, prin care au fost stabilite obligatii fiscale accesorii in suma totala de **x lei** reprezentand dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de x1 lei și aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de x2 lei;

- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. y/27.05.2015, prin care au fost stabilite obligatii fiscale accesorii în sumă totala de **y lei** reprezentand dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de y1 lei, aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de y2 lei și aferente CASS în sumă de y3 lei;

- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. z/08.07.2013, prin care au fost stabilite obligatii fiscale accesorii în sumă totala de **z lei** reprezentand dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de z1 lei, aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de z2 lei și aferente CASS în sumă de z3 lei;

- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. w/22.11.2013, prin care au fost stabilite obligatii fiscale accesorii în sumă totala de **w lei** reprezentand dobânzi și penalități de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de w1 lei, aferente diferențelor de impozit anual de regularizat în sumă de w2 lei și aferente CASS în sumă de w3 lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de prevederile art. 268 alin.(1), 269, art.272 alin (2) lit.(a) si art.352 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **doamna CCS**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata doamna CCS solicita anulara Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii ca fiind nelegale si netemeinice pentru urmatoarele motive:

- documentele pentru care au fost calculate accesorii sunt necomunicate, ori rectificate astfel ca sumele stabilite initial nu mai sunt datorate, ori sumele stabilite au fost achitate anterior datei scadente;

- deciziile nr. aaa/2007, nr. aaa/2008, nr. bbbb/2008, nr. cccc/2008, nr. dddd/2008, nr. eeee/2008, nr. ffff/2008, nr. gggg/2008, nr. hhhh/2008 si nr. iii/2008 nu i-au fost comunicate si nu cunoaste obligatiile de plata stabilite in sarcina sa prin aceste titluri de creanta;

- prin decizia de calcul accesorii nr. w/22.11.2013 a calculat accesorii de la 26.03.2013 pentru decizia de impunere nr. z/08.07.2013, decizia de impunere nr. q/19.07.2013, desi sumele stabilite prin aceasta au fost achitate anterior scadentei;

- obligatiile de plata stabilite prin decizia nr. q/19.07.2013 au fost achitate la scadenta.

Organul fiscal in mod gresit a facut imputatia plăților, in conditiile in care contestatara a mentionat pe documentele de plata ce obligatii fiscale sa fie stinse, iar organul fiscal nu a facut dovada pretinselor datorii mai vechi.

In concluzie, contestatara solicita anulara Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2012, nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 si nr. w/22.11.2013 emise de Administratia sector 1 a Finantelor Bucuresti.

**II. Administratia sector 1 a Finantelor Publice pe baza evidentei fiscale a emis urmatoarele titluri de creanta:**

- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2012 prin care au fost calculate accesorii in suma totala de x lei din care pentru impozitul pe venituri din activitati independente suma de x1 lei si pentru diferente de impozit anual de regularizat suma de x2 lei;

- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. z/08.07.2013 prin care au fost calculate accesorii in suma totala de z lei din care pentru impozitul pe venituri din activitati independente suma de z1 lei, pentru diferente de impozit anual de regularizat suma de z2 lei si pentru contributia de asigurari sociale de sanatate datorate de persoane care realizeaa venituri din activitati independente suma de z3 lei;

- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. w/22.11.2013 prin care au fost calculate accesorii in suma totala de w lei din care pentru impozitul pe venituri din activitati independente suma de w1 lei, pentru diferente de impozit anual de regularizat suma de w2 lei si pentru contributia de asigurari sociale de sanatate datorate de persoane care realizeaa venituri din activitati independente suma de w3 lei;

- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. y lei/27.05.2015 prin care au fost calculate accesorii in suma totala de y lei din care pentru impozitul pe venituri din activitati independente suma de y1 lei, pentru diferente de impozit anual de regularizat suma de y2 lei si pentru contributia de asigurari sociale de sanatate datorate de persoane care realizeaa venituri din activitati independente suma de y3 lei.

**III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contestatarii, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:**

### ***3.1. Referitor la accesoriile stabilite la impozitul pe venituri din activitati independente***

***Cauza supusa solutionarii este daca contestatarul datoreaza accesoriile stabilite prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. x/31.12.2012, nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 si nr. w/22.11.2013 in suma de a lei in conditiile in care organele fiscale nu au facut dovada indeplinirii procedurii de comunicare a debitelor principale care au generat accesoriile.***

**In fapt,** prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2012, nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 si nr. w/22.11.2013, organele fiscale din cadrul Administratiei sector 1 a Finantelor Publice, au stabilit in sarcina contribuabilei CCS accesorii in suma totala de **a lei** pentru perioada 11.10.2012-20.09.2013, aferente debitelor stabilite prin urmatoarele decizii:

- decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 nr. **aaa/2007** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit in suma de p lei( p1 lei pentru primele trei trimestre si p2 lei pentru ultimul trimestru al anului 2007), comunicata pe site-ul ANAF prin anuntul colectiv nr. ffff/12.10.2012;

- decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 nr. **d/14.02.2008** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit in suma de p lei( p1 lei pentru primele trei trimestre si p2 lei pentru ultimul trimestru al anului 2008), comunicata pe site-ul ANAF prin anuntul colectiv nr. 6339/31.03.2008;

- decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. **IIII/14.02.2008** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit in suma de j lei ( j1 lei pentru cele 4 trimestre ale anului 2012), confirmata de primire in data de 16.02.2012 asa cum rezulta din captura de ecran anexata la dosarul cauzei;

- decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2013 nr. **gggg/27.02.2013** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit in suma de j lei ( j1 lei pentru cele 4 trimestre ale anului 2013), confirmata de primire in data de 14.10.2013 asa cum rezulta din confirmarea de primire anexata la dosarul cauzei;

- decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2013 nr. **q/19.07.2013** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate in suma de t lei ( t1 lei pentru trimestrul III si t2 lei pentru trimestrul IV al anului 2013), comunicata sub semnatura in data de 16.09.2013.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca in contul "51" pentru impozit pe venituri din activitati independente doamna CCS figureaza cu urmatoarea situatie:

- in anul 2007 nu a efectuat nicio plata;

- in anul 2008 a fost compensata suma de h lei din diferente de impozit de regularizat;

- in anul 2009 a fost compensata suma de p lei din diferente de impozit de regularizat;

- in anii 2010 - 2012 nu a fost efectuata nicio plata;

- in anul 2013 a efectuat plăți in suma de h1 lei care au stins debite restante si neachitate, curente dar si accesorii in suma de h2 lei ;

- in anul 2014 a efectuat plăți in suma de h3 lei care au stins debite restante si neachitate, curente dar si accesorii in suma de h4 lei;

- in anul 2015 a efectuat plăți in suma de h5 lei care au stins debite restante si neachitate, curente dar si accesorii in suma de h6 lei si a fost compensata suma de h7 lei din diferente de impozit de regularizat;

- in anul 2016 a efectuat plăți in suma de h8 lei care au stins debite curente, restante si accesorii in ordinea vechimii.

**În drept,** potrivit art. 21, art. 44, art. 45, art. 86 alin. (6), art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 44.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004, incepand cu anul 2014;

**"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 atât continutul, cât si cuantumul creantelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând 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, in conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii."**

**"Art. 44 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului caruia ii este destinat. in situatia contribuabililor fara domiciliu fiscal in România, care si-au desemnat imputernicit potrivit art. 18 alin. (4), precum si in situatia numirii unui curator fiscal, in conditiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunica imputernicitului sau curatorului, dupa caz.**

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se **comunica prin remiterea acestuia contribuabilului/ imputernicitului**, daca se asigura primirea sub semnatura a actului administrativ fiscal, sau **prin posta, cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire.**

(3) Actul administrativ fiscal emis in forma electronica se comunica prin mijloace electronice de transmitere la distanta ori de câte ori contribuabilul a optat pentru aceasta modalitate de emitere si de comunicare.

(4) **in cazul in care comunicarea potrivit alin. (2) sau (3), dupa caz, nu a fost posibila, aceasta se realizeaza prin publicitate.**

(5) Comunicarea prin publicitate se face prin afisarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent si pe pagina de internet a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, a unui anunt in care se mentioneaza ca a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. in cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevazute la art. 35, afisarea se face, concomitent, la sediul acestora si pe pagina de internet a autoritatii administratiei publice locale respective. in lipsa paginii de internet proprii a autoritatii publice locale, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului judetean sau a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. **in toate cazurile, actul administrativ fiscal se considera comunicat in termen de 15 zile de la data afisarii anuntului.**

Norme metodologice:

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

**"Art. 86 - (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 creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:**

- a) decizia de impunere;
- b) declaratia fiscala;
- c) **decizia referitoare la obligatii de plata accesorii;**
- d) declaratia vamala;(...)

**"Art. 111- (1) Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza".**

Avand in vedere dispozitiile mai sus invocate, organul fiscal emite titluri de creanta in baza carora realizeaza colectarea creantelor fiscale. Asemenea titluri pot fi decizii de impunere ori decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii.

In speta sunt incidente si dispozitiile **art. 115** din OG 92/2003 din Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare cu privire la ordinea de stingere a obligatiilor de plata:

*“(1) Daca un contribuabil datoreaza mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentând creante fiscale prevazute la [art. 21](#) alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficienta pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluia tip de creanta fiscala principala pe care o stabileste contribuabilul sau care este distribuita, potrivit prevederilor art. 114, de catre organul fiscal competent, dupa caz, stingerea efectuându-se, de drept, in urmatoarea ordine:*

*(...) b) toate obligatiile fiscale principale, in ordinea vechimii, și apoi obligatiile fiscale accesorii, in ordinea vechimii. in cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare in plata, se aplica prevederile [art. 175](#) alin. (41)(...)*

*(2) Vechimea obligatiilor fiscale de plata se stabileste astfel:*

*a) in functie de scadenta, pentru obligatiile fiscale principale;*

*b) in functie de data comunicarii, pentru diferentele de obligatii fiscale principale stabilite de organele competente, precum si pentru obligatiile fiscale accesorii;”*

In ceea ce priveste calculul accesoriilor, dispozitiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevad:

*“Art. 119 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen **dobânzi si penalități de întârziere.**”*

*“Art. 120 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalități de întârziere.[...]*

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

Incepand cu data de 1 martie 2014 au intrat in vigoare prevederile O.U.G. nr. 8/2014, care a modificat art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“Art. 120 (1) Dobânzile reprezinta echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitarii de catre debitor a obligatiilor de plata la scadenta si se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, incepând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]*

*(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”*

*„Art. 120<sup>1</sup> –(1) Penalitatile de întârziere reprezinta sanctiunea pentru neindeplinirea obligatiilor de plata la scadenta si se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, incepând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozitiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile in mod corespunzator.*

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

*(3) Penalitatea de întârziere nu inlatura obligatia de plata a dobânzilor .”*

Concluzionand, din dispozitiile legale sus-citate rezulta ca dobanzile si penalitatile de intarziere 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.

Potrivit prevederilor art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

**"Art. 82 - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.**

**(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. în cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal (...)**

**(3) plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, iar plata impozitului anual se efectuează potrivit deciziei de impunere".**

În speta sunt aplicabile dispozițiile pct.5 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2014 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr.550/2014:

**"Contribuabilii cărora nu le sunt incidente prevederile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, teza a 2-a, întrucât nu au avut obligația efectuării de plăți anticipate în anul precedent, au obligația efectuării plăților anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit sau contribuții sociale înscrise în decizie și pentru care termenele de plată au expirat, la data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate."**

Față de cadrul legal menționat anterior și de documentele existente la dosarul contestației se reține obligația contribuabililor care realizează venituri din activități independente de a efectua plăți anticipate în contul impozitului pe venit/contribuției de asigurări sociale de sănătate, acestea fiind stabilite de organul fiscal **în baza veniturilor declarate de aceștia**, respectiv pe baza venitului estimat a fi realizat în anul respectiv, dacă a fost depusă declarație privind venitul estimat pentru anul curent sau **pe baza venitului net din activitatea respectivă determinat în anul anterior, prin aplicarea la acesta a cotei de impozitare de 16%**, iar în cazul impunerilor efectuate de organul fiscal după expirarea termenelor de plată, contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent.

Accesoriile se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, iar contribuabilul are obligația de a achita în cursul anului plățile anticipate cu titlu de impozit în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, iar în situația necomunicării deciziei de impunere contribuabilul are obligația să efectueze plăți anticipate la nivelul trimestrului IV al anului anterior. Pentru neachitarea obligațiilor fiscale se calculează dobânzi pentru fiecare zi de întârziere, **începând cu ziua imediat următoare termenului scadent** până la data stingerii sumei datorate și se sting în ordinea vechimii.

Din „Situația analitică debite plăți solduri”, se reține că în contul „impozit pe venituri din activități independente”, contribuabila CCS **a efectuat plăți cu întârziere**, sume ce au stins parțial obligații principale anterioare, în ordinea vechimii, conform prevederilor legale mai sus citate **debite ce nu erau comunicate la data stingerii**.

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

- doamna CCS obtine venituri din avocatura din anul 1999;
- prin Deciziile referitoare la obligațiile de plata accesorii atacate, organele fiscale din cadrul Administrației sector 1 a Finanțelor Publice, au stabilit in sarcina contribuabilei accesorii in suma de **a lei** aferente debitelor stabilite prin decizii de impunere plăți anticipate pentru anul 2007, 2008, 2012 și anul 2013;
- organul fiscal nu face dovada respectarii procedurii de comunicare in conformitate cu prevederile art. 44 din Codul de procedura fiscala pentru deciziile de impunere pentru plăți anticipate aferenta anilor 2007 si 2008 care au stat la baza calcularii accesoriilor organul fiscal;
- pentru debitele stabilite prin deciziile de impunere aferente anului 2013 contribuabila a efectuat plăți in suma de t1 lei in data de 20.09.2013 ( aferenta debitului stabilit pentru trimestrul III 2013), suma de t2 lei in data de 12.12.2013 (aferenta debitului stabilit pentru trimestrul III 2013) și suma de t3 lei in data de 02.10.2013;
- din situația analitica debite plăți solduri a doamnei CCS pentru contul "51 - impozit pe venituri din activitati independente" rezulta ca au fost efectuate plăți începând cu anul 2013 desi obtine venituri impozabile din anul 1999;
- din situația analitica debite plăți solduri aferenta anului 2013 rezulta ca din plățile efectuate de contribuabila in suma de h1 lei au fost stinse dobânzi și penalități de întârziere in suma de h2 lei, accesorii necomunicate la data stingerii;
- prin Decizia privind compensarea obligatiilor fiscale nr. comp/2015, comunicata contribuabilei in data de 30.09.2015, au fost stinse prin compensare debite in suma de 28.343 lei. Decizia de compensare nu a fost contestata de contribuabila.

Fata de cele prezentate, Serviciul soluționare contestații 1 nu se poate pronunța cu privire la respectarea ordinii de stingere a obligațiilor fiscale, in condițiile in care, nu se face dovada respectarii procedurii de comunicare a deciziilor de impunere aferente anilor 2007 si 2008, nu se face nicio precizare cu privire la emiterea si comunicarea deciziilor de calcul accesorii in condițiile in care plățile efectuate de contribuabil sting obligațiile de plata restante pentru care nu exista dovada comunicarii, iar din plățile efectuate au fost stinse și dobânzi și penalități de întârziere necomunicate la data stingerii.

Ținând cont de cele mai sus prezentate, de dispozițiile imperative ale legii, precum și de faptul ca plățile efectuate de contestatoare sting, in ordinea vechimii, obligații de plata principale și apoi obligațiile fiscale accesorii, **in ordinea vechimii in funcție de data comunicării**, ținând cont ca organul fiscal nu poate face dovada comunicarii deciziilor de impunere aferente anilor 2007 si 2008, ca plățile efectuate in anul 2013 au stins obligațiile de plata pentru care nu se face dovada comunicarii, organul de soluționare contestații este in imposibilitatea de a se pronunța asupra accesoriilor calculate de organul fiscal, motiv pentru care se impune desființarea in parte a Deciziilor referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. x/31.12.2012, nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 si nr. w/22.11.2013 prin care au fost calculate accesorii in suma totala de **a lei**.

Potrivit art. 7 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

**"(1) Organul fiscal înștiințeaza contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce ii revin in desfașurarea procedurii potrivit legii fiscale.**

**(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. în analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz."**

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligenţele pentru **determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilei** şi în acest scop să-şi exercite rolul său activ, fiind îndreptăţit să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele pe care le considera utile în funcţie de circumstanţele fiecărui caz în parte şi de limitele prevăzute de lege.

Conform art.279 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:  
**"Prin decizie se poate desfiinţa total sau parţial, actul administrativ atacat în situaţia în care din documentele existente la dosar şi în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situaţia de fapt în cauza dedusă soluţionării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent şi de contestator. în acest caz, organul emitent al actului desfiinţat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluţionare a contestaţiei."**

În speţa sunt aplicabile şi prevederile pct. 11.4-11.5 din Instrucţiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, unde se stipulează:

*"11.4. Prin decizie se poate desfiinţa total sau parţial actul administrativ fiscal atacat. înainte emiterii deciziei cu soluţie de desfiinţare, organul de soluţionare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situaţii contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la faţa locului etc. în situaţia în care se pronunţa o soluţie de desfiinţare totală sau parţială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiinţare.*

*11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluţionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligaţii fiscale mai mari decât cele din actul desfiinţat, 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 desfiinţat."*

În consecinţă, faţă de cele prezentate mai sus, Administraţia sector 1 a Finanţelor Publice va proceda la reanalizarea situaţiei fiscale a contestatarii **CCS** ţinând cont de prevederile legale în vigoare pentru a determina în mod corect situaţia fiscală a contribuabilei, de motivaţiile acesteia, de **dispoziţiile legale vizând ordinea de stingere în funcţie de data comunicării**, precum şi de cele reţinute prin prezenta exercitându-şi rolul activ în vederea **stabilirii corecte a obligaţiilor fiscale datorate**.

### **3.2. Referitor la accesoriile stabilite pentru diferenţe de impozit de regularizat în suma de b lei**

**Cauza supusă soluţionării este dacă organul fiscal este îndreptăţit să calculeze accesoriile aferente obligaţiilor fiscale, în condiţiile în care debitul care a stat la baza calculului de accesorii nu a fost stabilit de organul fiscal printr-un titlu de creanţă comunicat contribuabilei.**

**În fapt** prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2012, nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 și nr. w/22.11.2013, organele fiscale din cadrul Administrației sector 1 a Finanțelor Publice, au stabilit în sarcina contribuabilei CCS accesorii în sumă totală de **b lei** pentru perioada 11.10.2012-08.07.2013, aferente debitelor stabilite prin următoarele titluri de creanță:

- documentele nr. vvvv/2008, nr. ffff/2008, nr. gggg/2008, nr. hhhh/2008, nr. iiii/2008, nr. bbbb/2008, nr. eeee/2008, nr. mmmm/2008, nr. nnnn/2008, nr. pppp/2008.

În contestația formulată, contribuabila precizează că nu i-au fost comunicate deciziile și nu cunoaște obligațiile de plată stabilite în sarcina sa prin aceste titluri de creanță.

Prin adresa nr. comp/2015 Serviciul Colectare Executare Silita persoane fizice informează Serviciul Evidența pe plătitor persoane fizice că doamna CCS figurează în contul 63 "diferențe de impozit de regularizat" cu un plus de m lei.

Prin decizia privind compensarea obligațiilor fiscale nr. comp/2015 organul fiscal compensează plusul de m1 lei cu obligațiile neachitate la impozitul din activități independente și CASS.

**În drept**, sunt aplicabile dispozițiile art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările 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.[...]**

**(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere."**

În speță, sunt incidente și prevederile art. 45, art. 86 și art. 110 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**"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."**

**"Art. 86 - (6) - Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată."**

**"Art. 110 - (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;

d) declarația vamală;

e) decizia prin care se stabilesc și se individualizează datoria vamală, impozitele, taxele și alte sume care se datorează în vamă, potrivit legii, inclusiv accesoriile;" (...)

Din dispozițiile legale antecitate reiese că obligațiile fiscale de natura impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate de contribuabili se stabilesc de organul fiscal prin emiterea deciziei de impunere sau de însuși contribuabilul debitor pe baza propriei declarații fiscale asimilată cu decizia de impunere sub rezerva unei verificări ulterioare, iar **colectarea acestor obligații la bugetul general consolidat se face în temeiul titlului de creanță prin care se stabilește și se individualizează obligațiile fiscale** în cauză.

În acest sens, conform pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare a O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004:

*"Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:*

- a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;*
- b) declaratia fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;*
- c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente;*
- d) declaratia vamală pentru obligațiile de plată în vamă;*
- e) documentul prin care se stabilește și se individualizează datoria vamală, inclusiv accesorii, potrivit legii;*
- f) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravenției, întocmit de organul prevăzut de lege, pentru obligațiile privind plata amenzilor contravenționale;*
- g) ordonanța procurorului, încheierea sau dispozitivul hotărârii instanței judecătorești ori un extras certificat întocmit în baza acestor acte în cazul amenzilor, al cheltuielilor judiciare și al altor creanțe fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanța judecătorească".*

Rezultă că stabilirea creanțelor fiscale și colectarea lor la buget se realizează doar prin intermediul unor titluri de creanță, prin care se individualizează cuantumul obligațiilor fiscale datorate de contribuabili, iar plata propriu-zisă a acestor obligații reprezintă doar o modalitate, chiar dacă principală, de stingere a acestor creanțe fiscale.

Prin urmare, creanțele fiscale trebuie mai întâi individualizate în titluri de creanță pentru a fi înscrise în evidența fiscală a contribuabilului, astfel încât plățile efectuate de contribuabili să stingă aceste obligații.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și a prevederilor legale mai sus prezentate rezultă următoarele:

- dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată;
- prin deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2012, nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 și nr. w/22.11.2013 au fost calculate accesorii în sumă de b lei pentru perioada 11.10.2012-08.07.2013;
- baza accesoriilor pentru care au fost calculate accesorii o constituie documentele nr. vvvv/2008, nr. ffff/2008, nr. gggg/2008, nr. hhhh/2008, nr. iiii/2008, nr. bbbb/2008, nr. eeee/2008, nr. mmmm/2008, nr. nnnn/2008, nr. pppp/2008.

Din analiza situației analitice debite plăți solduri pentru anii 2007-2016 pentru contul 63 „diferențe de impozit de regularizat” se constată următoarele:

- în anul 2007 contribuabila figurează cu impozit anual de regularizat de plată în sumă de m2 leineachitat;

- în anul 2008 contribuabila figurează cu impozit anual de restituit în sumă de h lei, sumă care a fost compensată cu debitul stabilit la impozitul pe venituri din activități independente și neachitat;

- în anul 2009 contribuabila figurează cu impozit anual de restituit în sumă de m3 lei, sumă care a fost compensată cu debitul stabilit la impozitul pe venituri din activități independente și neachitat. Debitul în sumă de m2 lei aferent anului 2007 nefiind achitat, organul fiscal repune sumele compensate în anul 2008 la impozitul pe venituri din activități independente.

Astfel, din cele prezentate mai sus rezultă că numerele documentelor care au stat la baza stabilirii accesoriilor contestate sunt numerele date de compensările efectuate de organul fiscal fără să existe la dosarul cauzei dovada înștințării privind compensarea/reglarea către contribuabilă.

Prin urmare, se constată că organul fiscal a procedat la înregistrarea în evidența fiscală a unor corecții materiale fără a emite o decizie de corecție prin care să se stabilească și să fie individualizate sume de plată, să poată fi comunicată contribuabilei, motiv pentru care accesoriile stabilite în sumă de b lei prin deciziile referitoare la obligațiile de plată atacate nu sunt datorate.

Față de cele prezentate, se va **admite** contestația contribuabilei CCS și pe cale de consecință, se va anula în parte Deciziile referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. x/31.12.2012, nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 și nr. w/22.11.2013, emise de Administrația sector 1 a Finanțelor Publice Ilfov pentru suma de **b lei** reprezentând accesorii aferente diferențelor de impozit de regularizat.

### **3.3. Referitor la accesoriile stabilite în suma de c lei pentru CASS**

***Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații 1 se poate pronunța cu privire la accesoriile în sumă de c lei în condițiile în care sumele achitate de contribuabilă sting obligațiile de plată în ordinea vechimii iar organul fiscal emitent al actelor contestate nu face dovada respectării ordinii de stingere a obligațiilor fiscale.***

**În fapt**, organele fiscale din cadrul Administrației sector 1 a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina contribuabilei CCS prin deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii atacate obligații fiscale accesorii în suma de **c lei** aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri, calculate pentru perioada **26.03.2013-22.11.2013** aferente debitelor stabilite prin următoarele decizii:

- decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligații de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. **gggg/27.02.2013** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în suma de j lei ( j1 lei pentru cele 4 trimestre ale anului 2013), confirmată de primire în data de 14.10.2013 așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată la dosarul cauzei;

- decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligații de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. **hhhh/2013** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate în suma de h lei ( h1 lei pentru trimestrul I și h2 lei pentru trimestrul II al anului 2013), confirmată de primire în data de 20.06.2013, așa cum rezultă din captura de ecran;

- decizia de impunere plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2013 nr. **q/19.07.2013** prin care organul fiscal a stabilit plăți anticipate in suma de t lei ( t1 lei pentru trimestrul III si t2 lei pentru trimestrul IV al anului 2013), comunicata sub semnatura in data de 16.09.2013.

Contribuabila consideră că nu trebuie să achite obligațiile înscrise în decizia de impunere nr. hhhh/2013 deoarece aceasta a fost rectificată prin decizia de impunere nr. q/19.07.2013, astfel că nu datorează sumele înscrise în decizia inițială nici la 25.03.2013, nici la 25.06.2013, și nici accesoriile calculate pentru obligațiile de plată stabilite prin decizia de impunere nr. q/19.07.2013 deoarece au fost achitate debitele înainte de scadență.

Din situația analitică debite plăți solduri pentru anii 2013-2016 pentru contul 111 - CASS rezultă că doamna CCS a efectuat urmatoarele plăți:

- in anul 2013 a efectuat plăți in suma de x1 lei care a stins o parte din debitele curente aferente anului 2013 dar si accesorii in suma de x2 lei necomunicate la data stingerii;

- in anul 2014 a efectuat plăți in termen in suma de x3 lei care au stins obligatiile de plata in ordinea vechimii;

- in anul 2015 a efectuat plăți in suma de x4 lei care a stins obligatiile de plata in ordinea vechimii dar si accesorii in suma de x5 lei necomunicate la data stingerii.

**În drept**, dispozitiile **art. 115** din OG 92/2003 din Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare cu privire la ordinea de stingere a obligatiilor de plata:

*“ (1) Daca un contribuabil datoreaza mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentând creante fiscale prevazute la [art. 21](#) alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficienta pentru a stinge toate datorii, atunci se sting datorii corelative acelu tip de creanta fiscala principala pe care o stabileste contribuabilul sau care este distribuita, potrivit prevederilor art. 114, de catre organul fiscal competent, dupa caz, stingerea efectuându-se, de drept, in urmatoarea ordine:*

*(...) b) toate obligațiile fiscale principale, in ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, in ordinea vechimii. in cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare in plata, se aplica prevederile [art. 175](#) alin. (41)(...)*

*(2) Vechimea obligatiilor fiscale de plata se stabileste astfel:*

*a) in functie de scadenta, pentru obligatiile fiscale principale;*

*b) in functie de data comunicarii, pentru diferentele de obligatii fiscale principale stabilite de organele competente, precum si pentru obligatiile fiscale accesorii;”*

În ceea ce priveste calculul accesoriilor, dispozitiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevad:

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

*“Art. 120 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen **dobânzi si penalități de întârziere.**[...]*

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

Începand cu data de 1 martie 2014 au intrat in vigoare prevederile O.U.G. nr. 8/2014, care a modificat art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

**(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”**

**„Art. 120<sup>1</sup> –(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neindeplinirea 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 înlocuiește obligația de plată a dobânzilor .”**

Concluzionând, din dispozițiile legale sus-citate rezultă că dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, în situația în care suma datorată în contul acestui debit a fost stabilită prin decizie emisă de organul fiscal, iar plățile efectuate de contribuabilă sting toate obligațiile fiscale principale în ordinea vechimii în funcție de scadență și apoi obligațiile fiscale accesorii în ordinea vechimii în funcție de data comunicării.

Din analiza situației analitice debite plăți solduri, aflată în copie la dosarul cauzei, cod debit 111 (contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate de persoane care realizează venituri din activități independente și personale care nu realizează venituri) se constată următoarele:

- în anul 2013 contribuabilă a efectuat plăți în sumă de x1 lei aferente debitelor stabilite pentru anul 2013. Din plățile efectuate au fost stinse debitele curente și accesorii în sumă de x2 lei, accesorii necomunicate la data stingerii și nereale;

- în anul 2014 contribuabilă a efectuat plăți în sumă de x3 lei, aferente debitelor stabilite pentru anul 2014. Plățile efectuate au stins debitele curente dar și diferența de x2 lei rămasă nestinsă din anul 2013;

- în anul 2015 contribuabilă a efectuat plăți în sumă de x4 lei aferente debitelor stabilite pentru anul 2015. Din plățile efectuate au fost stinse debitele curente dar și accesoriile în sumă de x5 lei necomunicate la data stingerii.

Astfel, Serviciul soluționare contestații 1 nu se poate pronunța cu privire la respectarea ordinii de stingere a obligațiilor fiscale, în condițiile în care, prin referatul emis de organul fiscal emitent nu se face nicio precizare cu privire la emiterea și comunicarea deciziilor de calcul accesorii, iar pe de o parte contribuabilul achită debitele în termen și acestea sting și accesorii necomunicate, iar pe de altă parte organul fiscal corectează o decizie de impunere fără să regleze și situația fiscală a contribuabilei.

Ținând cont de cele mai sus prezentate, de dispozițiile imperative ale legii, precum și de faptul că plățile efectuate de contestator sting, în ordinea vechimii, obligații de plată principale și apoi obligațiile fiscale accesorii, **în ordinea vechimii în funcție de data comunicării**, ținând cont că organul fiscal a corectat decizia de impunere aferentă anului 2013 iar plățile efectuate au stins debite aferente deciziei inițiale stabilind accesorii nereale, organul de soluționare contestații este în imposibilitatea de a se pronunța asupra accesoriilor calculate de organul fiscal, motiv pentru care se impune desființarea Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 și nr. w/22.11.2013 prin care au fost calculate accesorii în suma totală de **c lei**.

Potrivit art. 7 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**"(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.**

**(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz."**

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru **determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilei** și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Prin aplicarea prevederilor art.279 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede: **"Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației."**

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 11.4-11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, unde se stipulează:

**"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."**

În consecință, față de cele prezentate mai sus, Administrația sector 1 a Finanțelor Publice va proceda la reanalizarea situației fiscale a contestatarei **CCS** ținând cont de prevederile legale în vigoare pentru a determina în mod corect situația fiscală a contribuabilei, de motivațiile acesteia, de **dispozițiile legale vizând ordinea de stingere în funcție de data comunicării**, precum și de cele reținute prin prezenta exercitându-și rolul activ în vederea **stabilirii corecte a obligațiilor fiscale datorate.**

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 7, art. 43, art.44, art.45, art. 86, art.111, art. 119, art.120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, art. 82, art. 84 și art. 86 din Codul fiscal, 11.4-

11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015:

#### **DECIDE:**

1. **Desființează în parte** Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2012, nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 și nr. w/22.11.2013 prin care Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina doamnei **CCS** accesorii aferente impozitului din activități independente în sumă de **a lei**, urmând ca organul fiscal să procedeze la **reanalizarea situației fiscale** a contribuabilei, ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acesteia, precum și de cele reținute prin prezenta.

2. **Admite** în parte contestația contribuabilei **CCS** cu privire la Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2012, nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 și nr. w/22.11.2013, prin care Administrația sector 1 a Finanțelor Publice a stabilit suma de **b lei** reprezentând accesorii aferente diferențelor de impozit de regularizat.

3. **Desființează în parte** Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. y lei/27.05.2015, nr. z/08.07.2013 și nr. w/22.11.2013 prin care Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina doamnei **CCS** accesorii aferente CASS în sumă de **c lei**, urmând ca organul fiscal să procedeze la **reanalizarea situației fiscale** a contribuabilei, ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acesteia, precum și de cele reținute prin prezenta.

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