

DECIZIE nr. 4706/20.12.2018

privind soluționarea contestației formulate de d-na. X ... înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /01.10.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu cu adresa ... /19.09.2018, înregistrată la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /01.10.2018, asupra contestației formulate de

d-na. X ...

CNP: ...

cu domiciliul în localitatea ... , Piața Libertății nr. 28, jud. Arad

și domiciliul procesual ales la Cabinet avocat O
situat în Arad, Bd. V. , ... , ap. ... , jud. Arad

înregistrată la Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu sub nr. ... /30.05.2018 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /01.10.2018.

Petenta X ... formulează contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ... din 16.04.2018 emisă de Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu.

Suma contestată este în quantum total de ... **lei** și reprezintă:

- ... lei – dobânzi și
- ... lei – penalități de întârziere,

aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoane care realizează venituri din activități independente.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, d-na. avocat O , la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială în original, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziei contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (ștampila Oficiului Poștal Arad 1 aplicată pe plicul existent în original la dosarul cauzei având data 27.05.2018, iar data comunicării către petentă a deciziei contestată fiind 26.04.2018).

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea contestației:

I. În contestația formulată, petenta arată că, în opinia sa, Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de

întârziere nr. ... din 16.04.2018 emisă de Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu este netemeinică și nelegală, în considerarea următoarelor motive:

Decizia de impunere /21.12.2017 privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2014 și Decizia de impunere /21.12.2017 privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 i-au fost comunicate petentei la data de 17.01.2018.

Petenta precizează că la data de 15.02.2018 a achitat obligațiile fiscale stabilite prin cele două acte administrativ fiscale, dar în data de 26.04.2018 Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu i-a comunicat decizia de accesorii care face obiectul contestației.

Argumentul legal care în opinia petentei determină nelegalitatea deciziei este art. 176 Cod procedură fiscală care prevede că „se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”.

Raportând această dispoziție legală la starea de fapt fiscală, respectiv la faptul că actele prin care s-au stabilit obligațiile fiscale principale (aferele anilor 2014 și 2015) emise la 21.12.2017 i-au fost comunicate în data de 17.01.2018 coroborat cu faptul că plata integrală a obligațiilor fiscale principale s-a făcut la data de 19.02.2018, petenta solicită să se constate că „Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități a fost emisă în sarcina contestatoarei fără a fi în prezența existenței unor obligații de plată neachitate”, cu consecința revocării actului administrativ contestat.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ... /16.04.2018, în temeiul art. 98 lit.c) și art.173 alin. (5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organele fiscale din cadrul Serviciului Fiscal Orășenesc Ineu au stabilit în sarcina petentei X ... accesorii în suma de totală de ... **lei** reprezentând:

- **dobânzi** în quantum total de ... **lei** aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente;
- **penalități de întârziere** în quantum total de ... **lei** aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente.

Documentele prin care s-au individualizat obligațiile de plată principale pentru care au fost calculate aceste accesorii sunt Deciziile de impunere plăți anticipate /21.12.2017 (aferele anului 2014) și /21.12.2017 (aferele anului 2015).

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatoarei și prevederile legale în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică ce a obținut venituri din activități independente datorează accesoriile stabilite de organele fiscale pentru debite principale reprezentând contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoane care realizează venituri din activități independente în condițiile în care acestea se calculează de la data scadenței și până la data plății, inclusiv, având în vedere că petenta nu a efectuat plăți anticipate în anii fiscali 2014 și 2015, această obligație fiind instituită prin art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, similar dispozițiilor legale conținute de art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care însă reglementează plățile anticipate cu titlu de impozit.

În fapt, organele fiscale au stabilit în sarcina contestatoarei prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ... /16.04.2018 accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente (cod 112) individualizate prin Deciziile de impunere plăți anticipate /21.12.2017 (aferentă anului 2014) și /21.12.2017 (aferentă anului 2015).

În drept, art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

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

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

a) obligații fiscale pentru care s-a împlinit scadența sau termenul de plată;

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

„Art. 173. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

„Art. 174. - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(...)

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

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

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

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

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

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

(...)”.

Dispoziții similare s-au regăsit și în Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr.92/2003 în vigoare până la data de 31.12.2015.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale precitate, **pentru neplata sau plata cu întârziere a obligațiilor fiscale contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere denumite generic accesorii, calculate de la data scadenței legale până la data achitării efective, stingerea efectuându-se de drept în ordinea stabilită de dispozițiile legale incidente.**

În privința scadenței plăților anticipate de impozit pe venit art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele:

„Art. 82. - (1) **Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 71 alin. (5), precum și din silvicultură și piscicultură, cu excepția veniturilor din arendare, 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.

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. Nu se datorează plăți anticipate în cazul contribuabililor care realizează venituri din arendare și care au optat pentru determinarea venitului net în sistem real, plata impozitului anual efectuându-se potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat,

iar la art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

“Plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale

ART. 296²⁴

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

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

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale este reglementată la art. 296²² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„ART. 296²²

(1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) este venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig; contribuabilii al căror venit rămas după deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestui venit, respectiv valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim menționat, nu datorează contribuție de asigurări sociale.”

În cazul impozitului pe venit, procedura fiscală prevede o procedură specială de stabilire a accesoriilor; în acest sens, contribuabilii care au desfășurat activitate și care **au avut obligația efectuării de plăți anticipate în anul precedent**, au avut și obligația efectuării plăților anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit, până la data de 15 (25) inclusiv a ultimei luni din trimestru, **la nivelul celui stabilit pentru trimestru IV al anului precedent**. În situația în care contribuabilii nu-și îndeplinesc obligația

de plată a impozitului, se calculează și datorează obligații fiscale accesorii, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

În situația în care contribuabilii **nu au avut obligația efectuării de plăți anticipate în anul precedent**, au obligația efectuării de **plăți anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit înscrise în decizie** și pentru termenele de plată care au expirat, la data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate. În această situație nu se calculează accesorii.

Din analiza dispozițiilor art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, mai sus citat, rezultă că în cursul unui an fiscal, contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e), h) și i) din același act normativ, sunt **obligați** să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale.

Conform alin. (2) al art. 296²⁴ în cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1) conform căruia baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) este venitul declarat, referitor la care legiuitorul a prevăzut și condiția că „*nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig*”.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale citate mai sus, dobânzile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective, în M.O. al României nr. 264 din 10.04.2014 fiind publicată Decizia nr. 2/2014 a Comisiei Centrale Fiscale care a analizat conținutul și aplicarea art. 45 și 85 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, soluția fiind următoarea:

„În conformitate cu prevederile pct. 44.1 din Normele metodologice) date în aplicarea art. 45 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.*

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.

În situația în care organul fiscal comunică contribuabililor deciziile de plăți anticipate după expirarea termenelor de plată prevăzute de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, aceștia nu datorează accesorii pentru perioada cuprinsă între termenul de plată prevăzut de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și data comunicării deciziei de plăți anticipate, inclusiv.”

Referitor la situația contestatoarei X ... , DGRFP Timișoara a solicitat Serviciului Fiscal Orășenesc Ineu, completarea dosarului cauzei cu precizarea dacă petentei îi sunt aplicabile prevederile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care din documentele existente la dosarule cauzelor DGRFP Timișoara s-a aflat în imposibilitatea identificării acestui aspect al stării de fapt.

Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu a transmis adresa /04.12.2018, înregistrată la DGRFP Timișoara, în care a analizat starea de fapt fiscală a petentei prin raportare la Decizia 2/2014 a Comisiei Fiscale Centrale vis-avis de care, prin aplicarea raționamentului juridic „*per a contrario*” a conchis că „în situația în care contribuabililor le sunt incidente prevederile art. 82 alin. 2 din Legea nr. 571/2003, având obligația efectuării de plăți anticipate, în legătură cu deciziile de impunere pentru plățile anticipate emise/comunicate de organul fiscal după expirarea termenelor de plată prevăzute de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, aceștia datorează accesorii de la data scadentă până la data stingerii debitului principal”.

Astfel, aplicând raționamentul juridic *per a contrario*, rezultă că în situația în care contribuabililor cărora le sunt incidente prevederile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, având obligația efectuării de plăți anticipate, în legătură cu deciziile de impunere pentru plăți anticipate emise/comunicate de organul fiscal după expirarea termenelor de plată prevăzute de Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, aceștia datorează accesorii de la scadență până la data stingerii debitului principal.

În mod similar, în cazul contribuției de asigurări sociale, conform art. 296²⁴ este prevăzută obligativitatea efectuării unor plăți anticipate în cursul unui an fiscal, însă pe baza venitului declarat de contribuabil, legiuitorul stabilind că baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) este venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig.

Învăderăm că pentru diferențele de obligații fiscale principale și accesorii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării deciziei, respectiv până la data de 5 a lunii următoare ori până la data de 20 a lunii următoare, în cuprinsul Codului fiscal legiuitorul făcând distincție între noțiunile de „*termen scadent*” și „*termen de plată*”.

În drept, art. 153, art. 156 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art. 153 - (1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organul fiscal organizează, pentru fiecare contribuabil/plătitor, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora. Evidența se organizează pe baza titlurilor de creanță fiscală și a actelor referitoare la stingerea creanțelor fiscale.

Art. 156 -(1) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite prin decizie potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării deciziei, 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, inclusiv;

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

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile în mod corespunzător și în următoarele cazuri:

a) al deciziei de atragere a răspunderii solidare, emisă potrivit art. 26;

b) al deciziei emise potrivit art. 100 în cazul în care legea nu prevede un alt termen de plată;

c) al deciziei de impunere emise de organul fiscal, potrivit legii, pe baza declarației rectificative depuse de contribuabil;

d) al deciziei de impunere emisă de organul fiscal potrivit art. 107, pentru obligațiile fiscale a căror scadență era împlinită la data comunicării deciziei.

(3) Pentru obligațiile fiscale eșalonate la plată, precum și pentru accesoriile acestora termenul de plată se stabilește prin documentul prin care se acordă eșalonarea.

(4) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor prin declarații fiscale rectificative, termenul de plată al diferențelor este data depunerii declarației rectificative la organul fiscal.”

Potrivit art.173, art. 174 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în ceea ce privește calculul dobânzilor de întârziere, prevăd:

“Art. 173 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Art. 174 - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. (...)

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

Art. 176 - (1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Față de prevederile legale de mai sus, rezultă că accesoriile se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua următoare **termenului de scadență** și până la data stingerii sumei datorate inclusiv, însă termenul de scadență nu trebuie confundat cu termenul de plată la care face referire art. 156 alin (1) din același act normativ mai sus precizat.

Se reține că, potrivit doctrinei, **termenul de plată** este acordat de legiuitor ca o perioadă de grație în vederea achitării obligațiilor, iar neachitarea acestora atrage executarea silită, în timp ce depășirea **termenului de scadență** atrage plata dobânzilor prevăzute și calculate conform art. 173 - art.176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Totodată se reține că dispozițiile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală fac distincție între termenul de plată și termenul de scadență în condițiile în care la art. 156 alin (1) se stabilesc termene de plată pentru diferențe de obligații fiscale principale și accesorii în funcție de data comunicării acestora.

Astfel, se reține că termenul de scadență nu se confundă cu termenul de plată care reprezintă termenul până la care contribuabilul trebuie să achite suma respectivă și care este eșalonat în funcție de data comunicării, spre deosebire de data scadentă care este stabilită în raport cu norma juridică încălcată și cu natura impunerii.

Ca un argument în plus sunt și dispozițiile art. 174 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează că orice obligație de plată neachitată la termenul scadent generează accesorii, legiuitorul făcând trimitere la scadență și nu la termenul de plată.

Sub aspectul modalităților de calcul, prevederile art. 174 și art. 176 din Codul de procedură fiscală dispun faptul că atât dobânzile cât și penalitățile de întârziere se calculează pe zi întârziere, începând cu ziua următoare scadenței obligației fiscale și până la data stingerii acesteia.

Astfel, rezultă că, atât dobânzile cât și penalitățile de întârziere, au ca punct de reper în ceea ce privește stabilirea lor, scadența obligației fiscale,

scadență care nu este reglementată la nivelul Codului de procedură fiscală, ci de Codul fiscal pentru fiecare tip de impozit / taxă / contribuție sau de alte acte normative prin care se instituie impozite, taxe, contribuții etc.

Reiterăm faptul că, termenul de plată reglementat la art. 156 Cod procedură fiscală, nu prezintă relevanță cu privire la calculul accesoriilor deoarece așa cum s-a arătat și în cele ce preced, dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează de la scadență până la data stingerii.

Or, așa cum s-a reținut în cuprinsul prezentei la art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează **plățile anticipate cu titlu de contribuții sociale este prevăzută în sarcina contribuabililor** prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e), h) și i) **obligativitatea efectuării** în cursul anului a plăților anticipate cu titlu de contribuții sociale.

Față de cadrul legal precitat și de documentele existente la dosarul cauzei, se reține **obligația contribuabililor care realizează venituri din activități independente de a efectua plăți anticipate în contul impozitului pe venit/contribuțiilor de asigurări sociale**, 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 plata, contribuabilii au **obligația efectuării plăților anticipate conform dispozițiilor art. 296²⁴ coroborat cu art. 296²² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.**

Astfel, se reține că 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.

Referitor la invocarea de către reprezentanta petentei în motivarea contestației a dispozițiilor art. 176 Cod procedură fiscală :

„Art. 176 - (1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și

până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”, învedereăm acesteia că în virtutea principiului general de drept *specialia generalibus derogant*, regimul plăților anticipate instituit în sarcina contribuabililor prin dispozițiile Codului Fiscal, descrise în cele ce preced, este derogatoriu de la regula generală, iar atâta vreme cât în motivarea contestației, conform art. 269(1) Cod procedură fiscală:

„ART. 269

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)

d) **dovezile pe care se întemeiază;**”

nu au fost depuse înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să probeze că petenta și-a îndeplinit obligația instituită prin art. 296²⁴ Cod fiscal de a efectua în anii fiscali 2014 și 2015 plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale, pretenția sa de a nu achita accesorii pentru nerespectarea acestei obligații legale se situează în afara legii.

Pe cale de consecință, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că petenta a efectuat vreo plată în contul contribuțiilor de asigurări sociale cu titlu de plăți anticipate, a cărei obligație este stipulată în mod expres la art. 296²⁴ Cod fiscal, rezultă că **datorează accesorii de la scadență până la data stingerii debitului principal**, motiv pentru care decizia de accesorii contestată a fost emisă în mod corect.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale aplicabile în materie, rezultă că în mod legal SFO Ineu a stabilit în sarcina petentei accesorii în sumă totală de ... lei aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de datorate de persoane care realizează venituri din activități independente, contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ... din 16.04.2018 emisă de Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, urmând a fi respinsă ca neîntemeiată în baza prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;*”.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu dispozițiile art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE :

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ... din 16.04.2018 emisă de Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, pentru suma de ... lei și reprezintă:

- ... lei – dobânzi și
- ... lei – penalități de întârziere,

aferente contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de datorate de persoane care realizează venituri din activități independente.

- prezenta decizie se comunică la:

- Cabinet avocat O
- Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,