



## DECIZIA NR. 10637/02.08.2018

privind soluționarea contestațiilor formulate de  
**d-na X, JUD. SUCEAVA** înregistrată la Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice  
Suceava sub nr. AFJ X/02.04.2018 și nr. f.p.sv X/02.04.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava – Serviciul evidență pe plătitori persoane fizice, cu Adresa nr X/11.04.2018, înregistrată la instituția noastră sub nr. ISR-REG X/19.04.2018, cu privire la contestația formulată de **d-na X**, cod numeric personal X, cu domiciliul în mun. Suceava, str. X, nr. X, bl. X, sc. X ap. X, jud. Suceava, cu domiciliul ales pentru corespondență P.F.A. X, mun. Suceava, str. X nr. X, bl. X sc. X, ap X, jud. Suceava.

Cu adresa nr. X/06.06.2018, Serviciul Soluționare Contestații 2 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, comunică faptul că a fost delegată competența de soluționare a contestației formulate de **d-I X, JUD. SUCEAVA** de la Serviciul Soluționare Contestații 2 către Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, anexând în copie Referatul nr. X/04.06.2018 prin care Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași a aprobat delegarea competenței de soluționare a contestației.

Petenta contestă Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/ 31.12.2017, pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de de stat datorate de persoane care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat, prin publicitate, în data de **02.03.2018**, potrivit Anunțului colectiv nr. X/14.02.2018, iar contestația a fost depusă în data de **02.04.2018**, la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, unde a fost înregistrată sub nr. AFJ X/02.04.2018 și nr. f.p.sv X/02.04.2018.

Ca urmare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, va soluționa contestația formulată de **d-na X, JUD. SUCEAVA** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.12.2017, pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de de stat datorate de persoane care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 270 și art. 272 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este legal investită să soluționeze contestația formulată de **d-na X, JUD. SUCEAVA**.

**I. D-na X, JUD. SUCEAVA** formulează contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/ 31.12.2017, precizând următoarele:

Casa de Pensii nu i-a adus la cunoștință, în scris, de debitele reprezentând contribuțiile de asigurări sociale pentru ultimii 5 ani.

Cu toate acestea petenta menționează faptul că a achitat debitele stabilite de A.J.F.P. Suceava, în sumă totală S lei, anexând în acest sens copii după chitanțe.

Având în vedere faptul că nu i-a fost adus la cunoștință în termen de 5 ani debitul datorat reprezentând contribuții de asigurări sociale contestă accesoriile în sumă de S lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.12.2017.

**II. Organul fiscal din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava** a emis Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/ 31.12.2017 prin care în temeiul prevederilor art. 98 lit. c) și art. 173 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală a stabilit în sarcina **d-nei X, JUD. SUCEAVA**, accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică în sumă de **S lei**.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestator, precum și a prevederilor legale în vigoare, se reține:**

1. Referitor la accesoriile în sumă de S lei aferente debitelor stabilite prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. X/17.11.2017, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.12.2017, pentru suma de S lei, a fost emisă de organul fiscal cu respectarea prevederilor legale în vigoare.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/ 31.12.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, a stabilit în sarcina d-nei X, JUD. SUCEAVA, accesorii în sumă de S lei, calculate pe perioada 26.06.2013 – 07.12.2017, aferente debitelor stabilite prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și pentru obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. X/17.11.2017, reprezentând contribuții de asigurări sociale.

Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și pentru obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. X/17.11.2017 a fost comunicată d-nei X, JUD. SUCEAVA, prin poștă, în data de 06.12.2017, așa cum rezultă din confirmarea de primire existentă în copie la dosarul cauzei.

În drept, potrivit art. 352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală se precizează:

**Art. 352 Aplicarea legii noi și ultraactivarea legii vechi**

**(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.**

**(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.”**

În ceea ce privește modalitatea de calcul a dobânzilor de întârziere care fac obiectul acestei contestații, prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art. 120<sup>1</sup> alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 2013-2015, precizează:

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

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

## **Art. 120 Dobânzi**

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

[...]

## **Art. 120<sup>1</sup> Penalități de întârziere**

**(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”**

Începând cu data de 01.01.2016 aplicabile sunt prevederile art. 173 alin. (1), art. 174 alin. (1) și art. 176 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

[...]

## **Art. 174 Dobânzi**

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

## **Art. 176 Penalități de întârziere**

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

Față de prevederile legale invocate, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Potrivit prevederilor art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**”Art. 82 Stabilirea plăților anticipate de impozit**

**(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.**

**(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. [...];

**(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 speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. 5 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, modificată prin articolul unic din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2014, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 550/2014, respectiv:

**“Soluție:**

**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.”**

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, 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, 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. Dacă contribuabilii nu au avut obligația efectuării de plăți anticipate în anul precedent, iar organul fiscal emite și comunică deciziile de impunere după expirarea termenului de plată, contribuabilii nu datorează accesorii pentru perioada cuprinsă între termenul de plată și data comunicării deciziei de plăți anticipate.

Având în vedere faptul că petenta a început activitatea în data de 12.04.2013, deci nu avea obligația de a efectua plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale în anul 2012, organul de soluționare competent a solicitat organului fiscal, prin Adresa nr. X/20.06.2018, să precizeze dacă, în ceea ce privește accesoriile în sumă de **S lei** aferente plăților anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013, petenta se încadrează în excepțiile prevăzute de Decizia nr. X2014 a Comisiei Fiscale Centrale, aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 550/2014.

Prin Adresa nr. X/27.06.2018, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG X 02.07.2018, organul fiscal precizează faptul că în baza Declarației privind venitul estimat/norma de venit anul 2013, depusă de petentă și înregistrată sub nr. X/24.07.2013 a emis Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2013 nr. X/ 30.07.2013 prin care a stabilit în sarcina petentei pentru anul 2013 plăți anticipate cu titlu de impozit și contribuții de asigurări sociale de sănătate, fiind impusă la sistem normat.

Totodată precizează faptul că *„Pentru anul 2012, potrivit legislației în vigoare la acea dată, organul fiscal nu a avut competența în stabilirea plăților anticipate cu titlu de asigurări sociale, cu excepția contribuabililor nou-înființați după data de 01.07.2012”*, fără a menționa dacă contestatoarea se încadrează în excepțiile prevăzute de Decizia nr. 2/2014 a Comisiei Fiscale Centrale, aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 550/2014.

Se reține faptul că Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava a emis în data de 17.11.2017 pe numele **d-nei X, JUD. SUCEAVA**, Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. X/17.11.2017, prin care s-au stabilit plăți anticipate aferente anului 2013 în valoare totală de S lei, care a fost comunicată petentei, prin poșta, în data de 06.12.2017, așa cum rezultă din confirmarea de primire existentă în copie la dosarul cauzei, iar prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.12.2017, a stabilit accesorii în sumă de **S lei**, calculate pe perioada 26.06.2013 – 07.12.2017,

afere contribuției de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică.

Astfel, se reține că Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava a emis Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. X în data de 17.11.2017, după expirarea termenelor de plată înscrise în aceasta, decizie care a comunicat-o titularului în data de 06.12.2017, iar obligațiile fiscale accesorii au fost calculate pe perioada 26.06.2013 – 07.12.2017, respectiv de la data scadenței sumelor înscrise în decizia de impunere privind plățile anticipate pentru obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale, nerespectând astfel prevederile Deciziei nr. 2/2014 a Comisiei Fiscale Centrale, aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 550/2014, cu privire la modul de calcul al obligațiilor fiscale accesorii aferente plăților anticipate stabilite prin decizii de impunere comunicate după expirarea termenelor de plată.

Având în vedere prevederile legale invocate, faptul că organul fiscal a emis Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2013 nr. X în data de 17.11.2017, după expirarea termenelor de plată înscrise în aceasta, decizie care a comunicat-o titularului în data de 06.12.2017, faptul că potrivit documentelor depuse la dosarul cauzei, pentru anul 2012 (an anterior anului 2013 pentru care s-au stabilit plăți anticipate) contribuabilul nu a avut obligația de a efectua plăți anticipate pentru contribuțiile de asigurări sociale și ținând cont și de prevederile Deciziei nr. 2/2014 a Comisiei Fiscale Centrale, aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 550/2014, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii obligațiilor fiscale accesorii aferente contribuției la asigurările sociale în sumă de **S lei** în sarcina **d-nei X, JUD. SUCEAVA**, fapt pentru care urmează a se aplica dispozițiile art. 276 alin. (1), art. 279 alin. (3) și alin. (4), art. 281 alin. (3) și art. 50, din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ce prevăd:

**„Art. 276 Soluționarea contestației**

**(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. [...]**

**Art. 279 Soluții asupra contestației**

**(3) 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, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.**

**(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.**

#### **ART. 281 Comunicarea deciziei și calea de atac**

**(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.**

#### **ART. 50 Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal**

**(1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.**

**(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin**



care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul actelor administrative fiscale prevăzute la [art. 49](#) alin. (3), inclusiv cele transmise spre administrare organelor fiscale centrale, rămase definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite decizie de anulare.”

coroborate cu prevederile pct. 11.4. și pct. 11.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, potrivit cărora:

„11.4. [...] 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[...]”.

Ca urmare se va desființa parțial Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.12.2017 pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatoarei, în funcție de documentele depuse în susținere, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie și dacă este cazul să emită o nouă decizie.

**2. Referitor la accesoriile în sumă de S lei aferente debitelor stabilite prin Decizia de impunere 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 pentru anul 2014 nr. X/17.11.2017 și Decizia de impunere 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 pentru anul 2015 nr. X/17.11.2017, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.12.2017, pentru suma de S lei, a fost emisă de organul fiscal cu respectarea prevederilor legale în vigoare.**

**În fapt**, organul fiscal a emis pe numele **d-nei X, JUD. SUCEAVA**, următoarele titluri de creanță:

- Decizia de impunere 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 pentru anul 2014 nr. X/17.11.2017, pentru suma de S lei reprezentând plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale, comunicată petentei în data de 06.12.2017, potrivit Confirmării de primire depusă în copie la dosarul cauzei;

- Decizia de impunere 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 pentru anul 2015 nr. X/17.11.2017, pentru suma de S lei reprezentând plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale, comunicată petentei în data de 06.12.2017, potrivit Confirmării de primire depusă în copie la dosarul cauzei.

Pentru neplata la termenul de scadență a sumelor stabilite prin titlurile de creanță enumerate mai sus, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/31.12.2017, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, a calculat, pentru perioada 26.03.2014 - 20.12.2017, accesorii în sumă de **S lei**, aferente contribuției de asigurări sociale de de stat datorate de persoane care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică.

**În drept**, potrivit art. 352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală se precizează:

### **Art. 352 Aplicarea legii noi și ultraactivarea legii vechi**

**(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.**

**(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.”**

În ceea ce privește modalitatea de calcul a dobânzilor de întârziere care fac obiectul acestei contestații, prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art. 120<sup>1</sup> alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 2013-2015, precizează:

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

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

**Art. 120 Dobânzi**

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

[...]

#### **Art. 120<sup>1</sup> Penalități de întârziere**

**(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”**

Începând cu data de 01.01.2016 aplicabile sunt prevederile art. 173 alin. (1), art. 174 alin. (1) și art. 176 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

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

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. [...]**

#### **Art. 174 Dobânzi**

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

#### **Art. 176 Penalități de întârziere**

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

Față de prevederile legale invocate, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Referitor la susținerea petentei cu privire la faptul că Casa de Pensii, în termen de 5 ani, nu i-a adus la cunoștință debitul datorat reprezentând contribuția de asigurări sociale, facem precizarea că gestionarea contribuțiilor de asigurări sociale a fost preluată, începând cu data de 01.07.2012, de către Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Referitor la termenul de prescripție pentru dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale, potrivit prevederilor art. 347 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**„(1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.**

**(2) Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit.”**

Având în vedere aceste dispoziții legale și ținând cont de faptul că contestatoarea invocă faptul că în termen de 5 ani, nu i-a fost adus la cunoștință debitul datorat reprezentând contribuții de asigurări sociale, pentru prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale de natura contribuției de asigurări sociale pentru perioada 2013-2015, sunt aplicabile dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit prevederilor art. 91 alin. (1) și alin. (2) și art. 92 alin. (1) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**„ART. 91 Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale**

**1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.**

**(2) Termenul de prescripție al dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel**

**ART. 92 Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale**

**(1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:**

**b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;”,**  
iar potrivit art. 23 din același act normativ:

**„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.”**

Din coroborarea dispozițiilor legale suscitade, reiese că termenul de prescripție al dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani și începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală și se întrerupe la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul veniturilor din activități independente, se constată că

aceasta este în strânsă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție, trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanța fiscală și obligația fiscală corelativă, precum și momentul în care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

Astfel, în sensul prevederilor art. 23 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nașterea dreptului la acțiune, respectiv a dreptului organului fiscal la acțiunea de a stabili obligații fiscale.

Dreptul la acțiune al organului fiscal pentru stabilirea obligațiilor fiscale se naște la data la care a expirat termenul legal de depunere a declarației fiscale pentru perioada respectivă.

În ceea ce privește veniturile de natura celor prevăzute la art. 46 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care au stat la baza calculării contribuției de asigurări sociale, se reține că la art. 296<sup>21</sup>, art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>24</sup> și art. 296<sup>25</sup> din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

#### **ART. 296<sup>21</sup> Contribuabili**

**(1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:**

- a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale;
- b) membrii întreprinderii familiale;
- c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;
- d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [...]

#### **ART. 296<sup>22</sup> Baza de calcul**

**(1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296<sup>21</sup> 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.

**ART. 296<sup>24</sup> Plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale**

(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296<sup>21</sup> 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.

(3) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296<sup>21</sup> 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.

**ART. 296<sup>25</sup> Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale**

(1) Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat/norma de venit prevăzută la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzută la art. 83, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate.

(5) **Obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale sunt cele stabilite prin decizia de impunere prevăzută la art. 296<sup>24</sup> alin. (3).**

iar potrivit prevederilor Ordinului Ministerului Finanțelor Publice privind stabilirea termenului de depunere a declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii nr. 882/25.06.2012:

**„ART. 1**

(1) **Contribuabilii prevăzuți la art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. a) - e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, depun anual declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii prevăzută la art. 296<sup>25</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale.**

(2) **În cazul contribuabililor prevăzuți la alin. (1) care încep o activitate în cursul anului fiscal, declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii se depune în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului.**

Potrivit prevederilor legale menționate mai sus petenta are calitatea de contribuabil la bugetul asigurărilor sociale și în vederea stabilirii bazei de impunere pentru calculul contribuției de asigurări sociale datorate aceasta avea obligația să depună declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii.

Având în vedere faptul că petenta a început activitatea în data de 12.04.2013, avea obligația depunerii declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii pentru anul 2013 în termen de 15 zile de la data începerii activității, iar pentru anii 2014-2015 avea obligația depunerii declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale.

Astfel, se reține că în cazul contribuției de asigurări sociale aferentă anului 2013, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, respectiv 29.04.2013, iar termenul de prescripție a dreptului la acțiune al organului fiscal începe să curgă de la data de 01.01.2014 și se sfârșește la data de 31.12.2018.

Pentru contribuția de asigurări sociale aferentă anului 2014, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, respectiv 31.01.2014, iar termenul de prescripție a dreptului la acțiune al organului fiscal începe să curgă de la data de 01.01.2015 și se sfârșește la data de 31.12.2019.

Facem precizarea că începând cu 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art. 110 alin. (1) și alin. (2) și art. 111 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**„ART. 110 Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a creanțelor fiscale**

**(1) Dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.**

**(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, dacă legea nu dispune altfel.**

**ART. 111 Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale**

**(1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 110 se întrerup:  
b) la data depunerii de către contribuabil/plătitor a declarației de impunere după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;”**

Astfel, pentru contribuția de asigurări sociale aferentă anului 2015, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, iar termenul de prescripție a

dreptului la acțiune al organului fiscal începe să curgă de la data de 01.07.2016 și se sfârșește la data de 30.06.2021.

Totodată, facem precizarea că termenele de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale de natura contribuției de asigurări sociale pentru anii 2013-2015 a fost întrerupt prin depunerea de către contestatoarele a Declarațiilor privind venitul asigurat la sistemul public de pensii pentru anii 2013, 2014, 2015, înregistrate la organul fiscal sub nr. X/15.11.2017, urmare a Notificării privind nedepunerea în termen a Declarației privind venitul asigurat la sistemul public de pensii nr. X 08.11.2017, transmise de organul fiscal.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că argumentele contestatoarei cu privire la efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale nu sunt întemeiate, astfel încât, obligațiile fiscale de plată de natura a contribuțiilor de asigurări sociale au fost stabilite în interiorul termenului de prescripție.

Concluzionând, din dispozițiile legale sus-citate rezultă că accesoriile 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, opozabilă plătitorului din momentul comunicării sau la o dată ulterioară.

În cazul contribuției de asigurări sociale, scadența obligației de plată principală, care determină și momentul din care se pot naște obligațiile de plată accesorii, ca o consecință a neachitării până la scadența obligației principale este stabilită în funcție de momentul comunicării deciziei de impunere.

De asemenea, în cazul plăților anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale, procedura fiscală prevede o procedură specială de stabilire a accesoriilor, acestea neputând fi calculate decât după comunicarea deciziei de impunere prin care au fost stabilite debitele principale.

Prin urmare, organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ fiscal, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii. Contribuabilul are obligația efectuării plăților anticipate începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale, inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie și pentru care termenele de plată au expirat.

Mai mult, se reține că în ceea ce privește accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale, motivațiile **d-nei X, JUD. SUCEAVA**, vizează doar debitele principale care au generat aceste accesorii și nu modul de calcul al acestora, fără ca contribuabilul să facă dovada contestării deciziilor prin care au fost stabilite plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anii 2013-2015, mai ales că la momentul formulării



prezentei contestații (02.04.2018), deciziile prin care au fost stabilite debitele principale au fost comunicate contribuabilului (06.12.2017), ceea ce conduce la concluzia că și-a asumat legalitatea creanțelor fiscale principale reprezentând contribuțiile de asigurări sociale.

Ca urmare, în mod legal organul fiscal a stabilit în sarcina **d-nei X, JUD. SUCEAVA**, obligații fiscale pentru neplata în termen a debitelor datorate, în sumă totală de **S lei**, reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de de stat datorate de persoane care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică.

Față de prevederile legale și situația prezentată, urmează să se respingă contestația ca neîntemeiată, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

**„(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”,** coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, astfel:

**„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 arătate mai sus și în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

## **DECIDE:**

**Art. 1. Desființarea parțială** a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.12.2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, pe numele **d-nei X, JUD. SUCEAVA**, pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatoarei, în funcție de documentele

depusă în susținere, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie și dacă este cazul să emită o nouă decizie.

**Art. 2 Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de **d-na X, JUD. SUCEAVA**, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/31.12.2017, pentru suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, activități agricole și asocieri fără personalitate juridică.

**Art. 3** Serviciul Soluționare Contestații 1 va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava – Serviciul evidență pe plătitori persoane fizice spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Suceava sau la Tribunalul Iași.

DIRECTOR GENERAL

ȘEF SERVICIU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 1

ÎNTOCMIT