



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor Nr.17, sector 5,
București, CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336 85 48

DECIZIA nr. 84 din 2015

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. .X. S.R.L.

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.A-SLP 595/23.03.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală .X., prin adresa nr..X./2015, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A-SLP 595/23.03.2015 cu privire la contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. cu domiciliul fiscal în .X., B-dul .X. nr..X., .X., sector .X., CUI .X., înregistrată sub nr..X. și sediul ales la Cabinet de avocat „.X.” .X., Str. .X. nr..X., sectorul .X., conform împuternicirii avocațiale seria .X. nr..X., aflată în original la dosarul cauzei.

S.C. .X. S.R.L. contestă parțial Decizia nr..X./2014 referitoare la obligațiile de plată accesorii, înregistrată la D.G .X. sub nr..X./2014, pentru suma de **.X. lei**, reprezentând :

- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- .X. lei - accesorii aferente CAS datorată de angajator;
- .X. lei - accesorii aferente CAS individuală reținută de la asigurați;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- .X. lei - accesorii aferente CASS datorată de angajator;
- .X. lei - accesorii aferente CASS reținută de la asigurați;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații

de la persoane juridice sau fizice.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2014 a fost comunicată în data de .X./2014, conform plicului de expediere a actului administrativ fiscal atacat aflat în copie la dosarul cauzei și de data înregistrării contestației la Serviciului Registratură al D.G .X., respectiv la data de .X./2014, potrivit ștampilei acestei instituții aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data înregistrării contestației societatea regăsindu-se la poziția .X. din anexa nr..X. la O.P.A.N.A.F. nr..X./2014 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.R.L..

I. S.C. .X. S.R.L. solicită anularea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2014 emisă de D.G. .X., respectiv pentru suma de .X. lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii, contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale, contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

În urma analizei fișei sintetice totale, contestatara susține că D.G .X. a calculat eronat accesorii aferente impozitului pe venit și contribuțiilor corespunzătoare salariaților străini, declarate prin declarațiile 112, depuse în perioadele .X. 2011 - .X. 2012 și .X. 2014 - .X. 2014, fără a observa că debitele principale datorate au fost achitate la data scadenței obligației fiscale.

Totodată, susține că declarațiile 112 se depun online, iar formularul electronic pentru procesare, prevede obligatoriu completarea cu CNP, lucru nerealizabil în cazul cetățenilor străini angajați pe bază de contract de muncă, care trebuie să obțină autorizația de muncă conform O.U.G. nr.56/2007, viza și permisul de ședere, deci încheierea contractului individual de muncă nu este condiționată de obținerea unui CNP.

Chiar dacă A.N.A.F. a omis, la emiterea programului, posibilitatea ca cetățenii străini care nu au CNP, să poată fi identificați prin seria de pașaport,

societatea susține că pentru cetățenii străini angajați cu contracte individuale de muncă care la data angajării nu aveau CNP, a calculat, reținut și achitat impozitul pe venituri și contribuțiile aferente, conform țărilor de plată.

Astfel, deși societatea a declarat numai salariații cu CNP, totuși pentru respectiva lună a achitat o sumă mai mare care includea sumele datorate de toți salariații, inclusiv de cei care la data declarației nu aveau încă CNP.

Ulterior, la data primirii dovezilor de obținere a CNP-urilor au fost întocmite declarații rectificative 112 pentru respectivii cetățeni străini, pentru a se conforma obligației de declarare prevăzută de art.3 din H.G. nr.1937/2010.

Societatea susține că obligația de plată a debitului este o obligație distinctă de obligația de a depune declarația 112 pentru persoane care nu figurau în declarația 112 inițială, dintr-o cauză care nu i se poate imputa, fiind prevăzute de altfel, sancțiuni distincte.

Societatea prezintă în susținere situația declarațiilor inițiale pe perioada .X. 2011 - .X. 2012, plățile efectuate și declarațiile rectificative depuse în luna .X. 2014, exemplificând cu cazul a .X. salariați străini care au obținut CNP ulterior declarațiilor inițiale.

Societatea arată că pentru salariații cărora nu le-au fost eliberate permisele de ședere și nici CNP-uri, până la data contestației, nu se poate depune încă declarație rectificativă, dar debitele datorate de aceștia sunt achitate corect de la data la care li s-au încheiat contracte de muncă, dată considerată de societate ca exigibilă.

De asemenea, arată că pentru intervalul .X. 2011 - .X. 2012 a existat o hotărâre judecătorească de anulare a concedierii salariații .X. (Sentința civilă nr..X.) pentru care pentru perioada de la data concedierii și până la data respectivei hotărâri judecătorești au fost întocmite declarații rectificative, iar plata taxelor salariale a fost efectuată pentru toată perioada cu OP nr..X./2012, solicitând anularea accesoriilor.

În concluzie, S.C. .X. S.R.L. solicită anularea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2014 pentru accesorii în sumă de .X. lei, calculate eronat, în condițiile în care societatea avea achitate în plus debitele principale la bugetul de stat.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2014 întocmită ca urmare a recalculării obligațiilor fiscale accesorii stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013, dispusă prin Decizia nr..X./2014 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F. au fost calculate accesorii în sumă de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- .X. lei - accesorii aferente CAS datorată de angajator;
- .X. lei - accesorii aferente CAS individuală reținută de la asigurați;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru accidente

- de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
 - .X. lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
 - .X. lei - accesorii aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
 - .X. lei - accesorii aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
 - .X. lei - accesorii aferente CASS datorată de angajator;
 - .X. lei - accesorii aferente CASS reținută de la asigurați;
 - .X. lei - accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
 - .X. lei - impozit pe construcții,
- sumă din care societatea contestă suma de **.X. lei** defalcată astfel :
- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii;
 - .X. lei - accesorii aferente CAS datorată de angajator;
 - .X. lei - accesorii aferente CAS individuală reținută de la asigurați;
 - .X. lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
 - .X. lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
 - .X. lei - accesorii aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
 - .X. lei - accesorii aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
 - .X. lei - accesorii aferente CASS datorată de angajator;
 - .X. lei - accesorii aferente CASS reținută de la asigurați;
 - .X. lei - accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

Documentele prin care au fost individualizate obligațiile de plată principale pentru care au fost calculate aceste accesorii sunt menționate în anexa la decizia contestată.

Accesoriile au fost calculate în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și a altor venituri ale bugetului general consolidat.

III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă accesoriile în sumă de .X. lei aferente contribuțiilor sociale, sunt legal datorate în cuantumul stabilit prin

Decizia nr..X./2014 referitoare la obligațiile de plată accesorii, contestată, în condițiile în care organele fiscale, în urma reanalizării stingerilor operate în evidența fiscală pentru obligațiile bugetare rectificate de contribuabil au constatat existența unor sume care ar fi putut stinge în tot sau în parte diferențele de obligații din declarațiile rectificative cu suplimentare de sume.

În fapt, organele fiscale au stabilit prin Decizia nr..X./2014 accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii, contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale, contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

Prin contestația formulată, societatea solicită reanalizarea modului de calcul al accesoriilor din Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2014 și pe cale de consecință anularea obligațiilor accesorii, susținând că obligațiile pentru care au fost calculate accesoriile au fost achitate în termenul legal.

În drept, în speță sunt aplicabile dispozițiile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :

"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 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.

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

ART. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data

stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art.120 alin. (2) - (6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Față de prevederile legale de mai sus se reține că pentru neplata la scadență a debitelor declarate și datorate bugetului de stat și bugetului asigurărilor sociale, contribuabilii datorează accesorii, respectiv dobânzi și penalități de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Astfel, fiecare contribuabil are obligația de a plăti la termenele legale, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat, stabilite și individualizate prin declarațiile depuse sau prin deciziile de impunere emise de inspecția fiscală, într-un cont unic, iar distribuția sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate, conform prevederilor art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că pentru perioadele .X. 2011 - .X. 2012 și .X. 2014 - .X. 2014, S.C. .X. S.R.L. a depus declarații privind impozitele și contribuțiile aferente veniturilor salariaților, fără să declare și impozitele și contribuțiile salariaților cetățeni străini care nu dețineau la acel moment încă CNP, însă plățile au fost efectuate în cuantum mai mare decât obligațiile declarate.

Ulterior, la data primirii dovezilor de obținere a CNP-urilor au fost întocmite de către societate, declarații rectificative 112 pentru respectivii cetățeni străini.

În raport de argumentele societății, organul fiscal prin adresa nr..X./2015 a precizat că, ulterior emiterii Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2014, societatea a depus pe internet la următoarele date :

- .X./2014, declarații rectificative pe suplimentare de debit nr..X. și nr..X.
- .X./2014 declarația rectificativă pe suplimentare de debit nr..X.
- .X./2014 declarația rectificativă pe suplimentare de debit nr..X.
- .X./2014 declarația rectificativă pe suplimentare de debit nr..X.
- .X./2014 declarația rectificativă pe suplimentare de debit nr..X.
- .X./2014 declarații rectificative pe suplimentare de debit nr..X. nr..X., nr..X., nr..X., nr..X.
- .X./2014 declarații rectificative pe suplimentare de debit nr..X. și nr..X.
- .X./2014 declarații rectificative pe suplimentare de debit nr..X., nr..X., nr..X., nr..X.
- .X./2014 declarația rectificativă pe suplimentare de debit nr..X..

De asemenea, potrivit precizrilor organului fiscal, se reține că „*declarațiile rectificative au fost stinse în evidența fiscală la data depunerii cu plusul existent la*

acel moment în conturile unice, respectiv suma de .X. lei la data de .X./2014 și .X./2014 în „Venituri ale bugetului de stat încasate în contul unic, în curs de distribuție”, și suma de .X. lei la data de .X./2014, .X./2014, .X./2014, .X./2014, .X./2014, .X./2014, .X./2014 și .X./2014 în „Disponibil al bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale, în curs de distribuție”.

Totodată, potrivit adresei nr..X./2015, D.G .X. precizează că : „**accesoriile contestate de societate au fost analizate pe fiecare impozit în parte, conform prevederilor O.P.A.N.A.F. nr.144/2012 pentru aprobarea Procedurii de îndreptare a erorilor cuprinse în declarațiile fiscale în cazul depunerii de către contribuabili a unei declarații rectificative și a fost analizat modul de simulare pentru accesoriile contestate**”, **rezultând un quantum mai mic al dobânzilor și penalităților de întârziere datorate de societate.**

Organul de soluționare reține că în speță sunt incidente prevederile pct.3.1 din O.P.A.N.A.F.nr.144/2012 pentru aprobarea Procedurii de îndreptare a erorilor cuprinse în declarațiile fiscale în cazul depunerii de către contribuabili a unei declarații rectificative, potrivit căroră:

“3.1. În situația depunerii de către contribuabili a unei declarații rectificative cu suplimentare de obligație fiscală, obligațiile fiscale accesorii se datorează și se calculează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv, prin orice modalitate de stingere prevăzută de lege”

coroborat cu pct.3.2 din același act normativ unde se specifică :

“3.2. În vederea stabilirii obligațiilor fiscale accesorii datorate până la data stingerii inclusiv, compartimentul cu atribuții de evidență pe plătitori procedează la reanalizarea, în sistem informatic, a stingerii obligațiilor fiscale, astfel cum au fost suplimentate”.

Astfel, întrucât organul de soluționare nu se poate substitui organului fiscal pentru a reface toate stingerile operate în evidența fiscală pentru obligațiile datorate de societate în perioada pentru care s-au calculat accesoriile și având în vedere precizările din adresa nr..X./2015, potrivit căroră în urma reanalizării de către organele fiscale în sistem informatic a stingerilor operate în evidența fiscală au rezultat accesorii nedatorate, se va face aplicațiunea dispozițiilor art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu dispozițiile pct.11.6 din O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, și se va desființa Decizia nr..X./2014 referitoare la obligațiile de plată accesorii pentru suma de .X. lei, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceleași obligații bugetare și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ fiscal și să emită un nou act administrativ fiscal, dacă se impune, în conformitate cu dispozițiile normative incidente în materie.

La reanalizarea cauzei organele fiscale vor avea în vedere faptul că în perioada pentru care s-au calculat accesoriile contestate, societatea avea achitate în cont unic sume mai mari decât obligațiile declarate inițial, sume care ar fi putut stinge în tot sau în parte diferențele de obligații din declarațiile rectificative cu suplimentare de sumă.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se :

DECIDE

Desființarea parțială a Deciziei nr..X./2014 referitoare la obligațiile de plată accesorii pentru suma de **.X. lei**, reprezentând :

- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- .X. lei - accesorii aferente CAS datorată de angajator;
- .X. lei - accesorii aferente CAS individuală reținută de la asigurați;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- .X. lei - accesorii aferente CASS datorată de angajator;
- .X. lei - accesorii aferente CASS reținută de la asigurați;
- .X. lei - accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,

urmând ca organele fiscale să reanalizeze calculul de accesorii pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare stabilite prin decizia de calcul accesorii desființată, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și dispozițiile normative incidente în perioada de calcul a accesoriilor.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,