

056606NT

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice, prin adresa nr.65716 din data de 12.09.2006 inregistrata la directie sub nr.9024 din data de 19.09.2006, cu privire la contestatia formulata de **UNITATEA X**.

Obiectul contestatiilor il constituie accesoriile in valoare totala de **2.315 lei**, din care **dobanzi in suma de 1.485 lei** si **penalitati de intarziere in suma de 830 lei**, stabilite prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent, dupa cum urmeaza:

-dobanzi in suma de 8 lei si penalitati de intarziere in suma de 2 lei aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorate de angajator, stabilite prin Decizia nr.4498/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 141 lei si penalitati de intarziere in suma de 41 lei aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinute de la asigurati, stabilite prin Decizia nr.4499/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 97 lei si penalitati de intarziere in suma de 135 lei aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator, stabilite prin Decizia nr.4500/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 162 lei si penalitati de intarziere in suma de 135 lei aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator, stabilite prin Decizia nr.4501/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 162 lei si penalitati de intarziere in suma de 135 lei aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator, stabilite prin Decizia nr.4502/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 130 lei si penalitati de intarziere in suma de 135 lei aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator, stabilite prin Decizia nr.4503/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 511 lei si penalitati de intarziere in suma de 149 lei aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator, stabilite prin Decizia nr.4504/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 2 lei aferente impozitului pe veniturile din salarii, stabilite prin Decizia nr.4505/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 6 lei si penalitati de intarziere in suma de 8 lei aferente impozitului pe veniturile din salarii, stabilite prin Decizia nr.4506/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 1 leu aferente impozitului pe veniturile din salarii, stabilite prin Decizia nr.4507/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 100 lei si penalitati de intarziere in suma de 29 lei aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinute de la asigurati, stabilite prin Decizia nr.4508/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 87 lei si penalitati de intarziere in suma de 25 lei aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorate de angajator, stabilite prin Decizia nr.4509/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 1 leu si penalitati de intarziere in suma de 1 leu aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4510/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 3 lei si penalitati de intarziere in suma de 2 lei aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4511/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 1 leu aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4512/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 2 lei si penalitati de intarziere in suma de 1 leu aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4513/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 3 lei si penalitati de intarziere in suma de 1 leu aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4514/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 3 lei si penalitati de intarziere in suma de 1 leu aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4515/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 1 leu aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4516/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 3 lei si penalitati de intarziere in suma de 1 leu aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4517/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 3 lei si penalitati de intarziere in suma de 1 leu aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4518/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 6 lei si penalitati de intarziere in suma de 2 lei aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4519/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 15 leu si penalitati de intarziere in suma de 15 lei aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin Decizia nr.4520/31.12.2005;

-dobanzi in suma de 37 lei si penalitati de intarziere in suma de 11 lei aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorate de angajator, stabilite prin Decizia nr.4521/31.12.2005;

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 175 alin. (1) si (2), art. 177 alin. (1) si art. 179 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata Directia Generala a Finantelor Publice este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **UNITATEA X**.

I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziilor nr. 4498 – 4521 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent si curent, emise in data de 31.12.2005 de catre Administratia Finantelor Publice, motivand urmatoarele:

-sumele inregistrate in evidenta contabila a unitatii nu corespund cu cele declarate prin declaratia 100;

-obligatiile de plata datorate pentru anii 2004 si 2005 sunt cele inregistrate in evidenta contabila (care corespund cu sumele achitate cu ordine de plata) si nu cele declarate prin declaratia 100 care sunt mai mari sau mai mici fata de valorile reale.

Prin urmare, petenta considera dobanzile si penalitatile de intarziere calculate prin deciziile sus mentionate ca fiind nelegale, intrucat unitatea nu figureaza cu obligatii de plata la bugetul general consolidat, " situatia creata fiind rezultata din erori de evidenta, completare de formulare, transmiteri si perceperi defectuoase de informatii ".

II. La data de 31.12.2005 Administratia Finantelor Publice a emis in temeiul art. 85 lit. c) si art. 114 din O.G.nr.92/2003, republicata, pentru UNITATEA X Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent si curent nr. 4498 – 4521, prin care a calculat dobanzi in suma de 1.485 lei si penalitati de intarziere in suma de 830 lei aferente contributiilor sociale la bugetul general consolidat si impozitului pe veniturile din salarii.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada pentru care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca este legala masura calcularii de catre Administratia Finantelor Publice in sarcina UNITATII X a dobanzilor in suma de 1.485 lei si penalitatilor de intarziere in suma de 830 lei aferente contributiilor sociale datorate bugetului general consolidat si impozitului pe veniturile din salarii, calculate de organul fiscal prin Deciziile nr. 4498 - 4521 din data de 31.12.2005, in conditiile in care pe de o parte unitatea nu face plata obligatiilor fiscale in cuantumul declarat la organul fiscal, iar pe de alta parte aceasta a modificat suma obligatiilor declarate initial, in sensul majorarii acestora, prin depunerea de declaratii rectificative si organul fiscal a procedat la stingerea obligatiilor declarate in ordinea vechimii acestora, conform prevederilor legale in vigoare.

In fapt,

O prima situatie care a determinat emiterea deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii o constituie plata cu intarziere a obligatiilor datorate si se prezinta cu titlu exemplificativ astfel:

In perioada februarie – mai 2005, UNITATEA X declara la organul fiscal contributia de asigurari sociale datorata de angajator, dupa cum urmeaza:

-suma de 161.968 lei aferenta lunii ianuarie 2005, conform Declaratiei nr.18093, avand termen de scadenta la data de 26.02.2005. Aceasta obligatie a fost stinsa de organul fiscal astfel:

- din suma de 3.658 lei virata de unitate cu OP nr.4 la data de 20.01.2005, deci in termenul legal de plata;

- din suma de 131.237 lei virata de unitate cu OP nr.66 la data de 07.02.2005, deci in termenul legal de plata;

- din suma de 27.073 lei virata de unitate cu OP nr.100 la data de 03.03.2005, **deci cu 6 zile intarziere fata de termenul legal de plata;**

Pentru virarea cu intarziere a sumei de 27.073 lei mentionate anterior, organul fiscal a calculat dobanzi in suma de 97 lei si penalitati de intarziere in suma de 135 lei, conform **Deciziei nr.4500/31.12.2005.**

-suma de 152.511 lei aferenta lunii februarie 2005, conform Declaratiei nr.44574, avand termen de scadenta la data de 26.03.2005. Aceasta obligatie a fost stinsa de organul fiscal astfel:

- din suma 125.438 lei virata de unitate cu OP nr.100 la data de 03.03.2005 deci in termenul legal de plata;

- din suma de 27.073 lei virata de unitate cu OP nr.177 la data de 04.04.2005, **deci cu 10 zile intarziere fata de termenul legal de plata.**

Pentru virarea cu intarziere a sumei de 27.073 lei mentionate anterior, organul fiscal a calculat dobanzi in suma de 162 lei si penalitati de intarziere in suma de 135 lei, conform **Deciziei nr.4501/31.12.2005.**

-suma de 115.300 lei aferenta lunii martie 2005, conform Declaratiei nr.87654, avand termen de scadenta la data de 26.04.2005. Aceasta obligatie a fost stinsa de organul fiscal astfel:

- din suma de 88.228 lei virata de unitate cu OP nr.177 la data de 04.04.2005, deci in termenul legal de plata;

- din suma de 27.072 lei virata de unitate cu OP nr.202 la data de 05.05.2005, **deci cu 10 zile intarziere fata de termenul legal de plata.**

Pentru virarea cu intarziere a sumei de 27.072 lei mentionate anterior, organul fiscal a calculat dobanzi in suma de 162 lei si penalitati de intarziere in suma de 135 lei, conform **Deciziei nr.4502/31.12.2005.**

-suma de 122.876 lei aferenta lunii aprilie 2005, conform Declaratiei nr.121971, avand termen de scadenta la data de 26.05.2005. Aceasta obligatie a fost stinsa de organul fiscal astfel:

-din suma de 95.804 lei virata de unitate cu OP nr.202 la data de 05.05.2005, deci in termenul legal de plata;

-din suma de 27.072 lei virata de unitate cu OP nr.31 la data de 02.06.2005, **deci cu 8 zile intarziere fata de termenul legal de plata.**

Pentru virarea cu intarziere a sumei de 27.072 lei mentionate anterior, organul fiscal a calculat dobanzi in suma de 130 lei si penalitati de intarziere in suma de 135 lei, conform **Deciziei nr.4503/31.12.2005**

Aceiasi modalitate de stingere a obligatiilor de plata, respectiv in ordinea vechimii sumelor declarate, a stat si la baza calcularii accesoriilor potrivit Deciziilor nr.4505 – 4507 si 4510 - 4520 din data de 31.12.2005.

O alta situatie care a determinat emiterea deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii este depunerea de catre unitate de declaratii rectificative, prin care au fost majorate obligatiile fiscale declarate initial, si se prezinta astfel:

La data de 29.06.2005, UNITATEA X depune Declaratia rectificativa nr.13440, prin care unitatea majoreaza obligatiile fiscale declarate initial

pentru luna martie 2004, obligatii fiscale ce aveau termen de scadenta la data de 27.04.2004, dupa cum urmeaza:

-contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator cu suma de 34 lei. Aceasta suma a fost stinsa de organul fiscal din suma virata de unitate cu OP nr.242 din data de 02.06.2005, deci cu 402 zile intarziere fata de termenul legal de plata;

- contributia de asigurari sociale datorata de angajator cu suma de 2.122 lei. Aceasta suma a fost stinsa de organul fiscal din suma virata de unitate cu OP nr.31 din data de 02.06.2005, deci cu 402 zile intarziere fata de termenul legal de plata;

-contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati cu suma de 588 lei. Aceasta suma a fost stinsa de organul fiscal din suma virata de unitate cu OP nr.245 din data de 02.06.2005, deci cu 402 zile intarziere fata de termenul legal de plata;

-contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati cu suma de 414 lei. Aceasta suma a fost stinsa de organul fiscal din suma virata de unitate cu OP nr.244 din data de 02.06.2005, deci cu 402 zile intarziere fata de termenul legal de plata;

-contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator cu suma de 361 lei. Aceasta suma a fost stinsa de organul fiscal din suma virata de unitate cu OP nr.247 din data de 02.06.2005, deci cu 402 zile intarziere fata de termenul legal de plata;

-contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator cu suma de 155 lei. Aceasta suma a fost stinsa de organul fiscal din suma virata de unitate cu OP nr.248 din data de 02.06.2005, deci cu 402 zile intarziere fata de termenul legal de plata;

Aceasta modalitate de stingere a obligatiilor fiscale declarate prin Declaratia rectificativa nr.13440 din data de 29.06.2005, obligatii ce aveau termen legal de plata la data de 27.04.2004, a determinat calcularea de catre organul fiscal a dobanzilor si penalitatilor de intarziere, potrivit Deciziilor nr.4498, 4499, 4504, 4508, 4509, 4521 din data de 31.12.2005.

In drept,

Referitor la stabilirea dobanzilor si penalitatilor de intarziere, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 24.06.2004, prevede urmatoarele :

- la art. 114 alin. (1)

“Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.”

- la art. 115 alin. (1)

“Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

- la art. 120 alin. (1)

“Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”

Referitor la regimul juridic al declaratiilor fiscale :

- punctul 78.1. din Normele metodologice de aplicare a art. 78 privind declaratia fiscala din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 24 iunie 2004, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, este prevazut ca : **“Declaratiile fiscale sunt documente prin care se declara:**

a) impozitele, taxele si contributiile datorate, in cazul in care, potrivit legii, obligatia calcularii impozitelor si taxelor revine platitorului;

b) bunurile si veniturile impozabile, in cazul in care, potrivit legii, stabilirea impozitului si a taxei se face de organul fiscal;

c) impozitele colectate prin stopaj la sursa, in cazul in care platitorul are obligatia de a calcula, de a retine si de a varsa impozite si taxe.”

- punctul 81.1 din Normele metodologice de aplicare a art. 81 privind corectarea declaratiilor fiscale din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 24 iunie 2004, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, este prevazut ca : **“Declaratiile fiscale pot fi corectate de catre contribuabili, din proprie initiativa, ori de cate ori constata erori in declaratia initiala, prin depunerea unei declaratii rectificative la organul fiscal competent.”**

Referitor la ordinea stingerii datoriilor, art. 110 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 24 iunie 2004 prevede ca:

“(1) Daca un contribuabil datoreaza mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentand creante fiscale prevazute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma platita nu este suficienta pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile aceluia tip de creanta fiscala principala pe care il stabileste contribuabilul.

(2) In cadrul tipului de impozit, taxa, contributie sau alta suma reprezentand creanta fiscala stabilit de contribuabil, **plata se efectueaza in urmatoarea ordine:**

a) sume datorate in contul ratelor din graficele de plata a obligatiilor fiscale, pentru care s-au aprobat esalonari si/sau amanari la plata, precum si dobanzile datorate pe perioada esalonarii si/sau amanarii la plata si calculate conform legii;

b) obligatii fiscale principale cu termene de plata in anul curent, precum si accesoriile acestora, in ordinea vechimii;

c) obligatii fiscale datorate si neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, in ordinea vechimii, pana la stingerea integrala a acestora;

d) dobanzi, penalitati de intarziere aferente obligatiilor fiscale prevazute la lit. c);

e) obligatii fiscale cu termene de plata viitoare, la solicitarea debitorului.

In acelasi sens, art. 111 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 26 septembrie 2005, stipuleaza:

"(1) Daca un contribuabil datoreaza mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentand creante fiscale prevazute la [art. 21](#) alin. (2) lit. a), iar suma platita nu este suficienta pentru a stinge toate datoriile, atunci **se stinge creanta fiscala stabilita de contribuabil conform numarului de evidenta a platii in scris pe ordinul de plata pentru Trezoreria Statului.**

(2) In situatia in care contribuabilul nu stabileste creanta fiscala ce urmeaza a fi stinsa, organul fiscal competent va efectua stingerea obligatiilor fiscale in urmatoarea ordine:

a) sume datorate in contul ratelor din graficele de plata a obligatiilor fiscale, pentru care s-au aprobat esalonari si/sau amanari la plata, precum si dobanzile datorate pe perioada esalonarii si/sau amanarii la plata si calculate conform legii;

b) **obligatii fiscale principale cu termene de plata in anul curent, precum si accesoriile acestora, in ordinea vechimii;**

c) obligatii fiscale datorate si neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, in ordinea vechimii, pana la stingerea integrala a acestora;

d) dobanzi, penalitati de intarziere aferente obligatiilor fiscale prevazute la lit. c);

e) obligatii fiscale cu termene de plata viitoare, la solicitarea debitorului."

Fata de situatia de fapt si de drept prezentata anterior, se retine ca:

- **La baza emiterii Deciziilor nr. 4500 – 4503, 4505 – 4507 si 4510 – 4520 din data de 31.12.2005 a stat modalitatea de stingere de catre organul fiscal a obligatiilor declarate** de catre UNITATEA X. Faptul ca nu intotdeauna unitatea a efectuat plata obligatiilor datorate in quantumul declarat a facut ca stingerea datoriilor declarate pentru luna curenta sa se faca din platile efectuate ulterior de catre contribuabil, respectiv din platile efectuate pentru stingerea obligatiilor declarate pentru lunile urmatoare. Aceasta modalitate de stingere a obligatiilor, respectiv in ordinea vechimii debitelor declarate a avut ca rezultat stingerea cu intarziere fata de termenul legal de plata, fapt ce a determinat calcularea de catre organul fiscal a obligatiilor de plata accesorii;

- **La baza emiterii Declaratiilor nr. 4498, 4499, 4504, 4508, 4509 si 4521 din data de 31.12.2005 a stat depunerea de catre contribuabil de declaratii rectificative prin care au fost suplimentate sumele declarate initial, aceste sume declarate suplimentar avand termen legal de plata termenul de scadenta al obligatiei declarate initial si nu data depunerii declaratiei rectificative.** Organul fiscal a procedat la stingerea obligatiilor declarate prin declaratiile rectificative din platile efectuate de unitate ulterior termenului de scadenta, intrucat platile efectuate anterior au fost utilizate la stingerea obligatiilor declarate anterior depunerii declaratiei rectificative. Aceasta modalitate de stingere a obligatiilor declarate suplimentar prin declaratii rectificative a avut ca efect stingerea cu intarziere fata de termenul legal de plata si implicit, calcularea de catre organul fiscal de obligatii de plata accesorii.

Avand in vedere cele doua aspecte mentionate anterior, putem concluziona ca organul fiscal a efectuat stingerea obligatiilor declarate in ordinea vechimii, potrivit prevederilor art. 110, respectiv art.111, din O.G.nr. 92/2003,

republicata, tinandu-se seama de cuantumul obligatiilor de plata declarate de contribuabil, scadenta acestora, platile efectuate, precum si de data depunerii declaratiilor rectificative prin care au fost modificate sumele declarate initial. Prin aplicarea prevederilor referitoare la stingerea datoriilor in ordinea vechimii s-a constatat existenta unor intarzieri la plata obligatiilor, intarzieri care au condus la calcularea de accesorii potrivit art. 114 din O.G. nr. 92/2003, republicata.

Motivatia petentei cu privire la faptul ca obligatiile fiscale datorate pentru anii 2004 si 2005 sunt cele inregistrate de catre unitate in evidenta contabila si nu cele declarate prin declaratia 100, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat stabilirea de catre contribuabil a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat se face prin declaratie fiscala, potrivit art.83 alin.(1) din O.G.nr.92/2003, republicata, iar datele inscrise in declaratia fiscala trebuie sa fie corespunzatoare situatiei fiscale a acestuia. Declaratia fiscala depusa de contribuabil la organul fiscal constituie titlu de creanta, potrivit punctului 107.1 din H.G.nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, organul fiscal teritorial avand dreptul de a percepe creante fiscale accesorii, in conditiile legii. Totodata, declaratia fiscala este asimilata cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificari ulterioare, si produce efectele juridice ale instiintarii de plata de la data depunerii acesteia.

In consecinta, in mod legal Administratia Finantelor Publice a emis **Deciziile nr.4498 – 4521 din data de 31.12.2005, urmand a se respinge ca neintemeiata contestatia petentei impotriva dobanzilor in suma de 1.485 lei si penalitatilor de intarziere in suma de 830 lei aferente contributiilor sociale datorate bugetului general consolidat si impozitului pe veniturile din salarii, calculate prin aceste decizii.**