

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 570 din 12 iunie 2012

Cu adresa nr./08.05.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr./08.05.2012, **Administrația Finanțelor Publice a Municipiului A - Serviciul Evidență Plătitor Persoane Juridice** a înaintat dosarul contestației formulată de **X** din A, b-dul, nr., jud., C.U.I., împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din 11.04.2012* întocmită de A.F.P.M.A.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății comerciale în data de 23.04.2012, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.F.P.M.A sub nr...../02.05.2012.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Contribuabilul susține următoarele:

"[...] În data de 23.04.2012 ni s-a comunicat decizia nr...../11.04.2012 prin care au fost calculate accesorii în valoare de lei, pentru neplata la termenul legal a obligațiilor față de bugetul de stat și bugetul asigurărilor sociale, obligații declarate de X prin declarațiile D112 aferente lunilor Septembrie 2011, Octombrie 2011 și Noiembrie 2011.

Menționăm că în anul 2010 conform datelor din bilanțul contabil, X înregistra un număr mediu de salariați și în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.30/2011, art.58 alin.2 lit.a (pentru impozitul pe salarii) și art.296(18) alin.9 (pentru contribuțiile sociale), începând cu luna Octombrie 2011 X avea obligația declarării și plății trimestriale a impozitului pe salarii și contribuțiilor sociale și nu lunar, așa cum eronat a considerat organul fiscal în Decizia de calcul accesorii contestată.

Întrucât X a efectuat la datele de 23.11.2011 (cu OP nr.....,), 09.12.2011 (cu OP nr.....,), 25.01.2012 (cu OP nr...., ..., .., .., .., .., ..), plata integrală și în termen a obligațiilor fiscale aferente lunilor Octombrie 2011 și Noiembrie 2011, considerăm că accesoriiile în valoare de lei aferente lunilor menționate, sunt percepute în mod nejustificat. [...]."

II. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada analizată, rezultă următoarele:

* În data de 11.04.2012, A.F.P.M.A a emis pentru X dinA **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../11.04.2012**, prin care s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei) aferente impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale.

Conform anexei la Decizia nr./11.04.2012, accesoriiile în sumă totală de lei au fost calculate astfel:

- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente impozitului pe veniturile din salarii în sumă de lei și contribuțiilor sociale în sumă de lei, parte din total obligații de plată în sumă de lei aferente lunii septembrie 2011 individualizate prin Declarația 112 rectificativă nr.-2011/24.01.2012, cu termen de plată 25.10.2011, neachitate în termenul legal. Accesoriiile au fost calculate pentru perioada 25.10.2011 - 18.01.2012 (85 zile întârziere).

- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente impozitului pe veniturile din salarii în sumă de lei și contribuțiilor sociale în sumă de lei, parte din total obligații de plată în sumă de lei aferente lunii octombrie 2011 individualizate prin Declarația 112 rectificativă nr.-2011/27.01.2012, cu termen de plată 25.11.2011, neachitate în termenul legal. Accesoriiile au fost calculate pentru perioada 25.11.2011 - 25.01.2012 (61 zile întârziere).

- lei dobânzi aferente impozitului pe veniturile din salarii în sumă de lei și contribuțiilor sociale în sumă de lei, parte din total obligații de plată în sumă de lei aferente lunii noiembrie 2011 individualizate prin Declarația 112 rectificativă nr.-2011/27.01.2012, cu termen de plată 27.12.2011, neachitate în termenul legal. Accesoriiile au fost calculate pentru perioada 27.12.2011 - 25.01.2012 (29 zile întârziere).

Din totalul accesoriilor în sumă de lei, unitatea **contestă** accesoriile în sumă de lei, din care lei dobânzi și lei penalități de întârziere, aferente obligațiilor de natură salarială datorate pentru lunile octombrie 2011 și noiembrie 2011, declarate prin Declarația 112 rectificativă nr.-2011/27.01.2012 și Declarația 112 rectificativă nr.-2011/27.01.2012.

* Contribuabilul susține că nu datorează accesoriile în sumă totală de lei, întrucât se încadrează în prevederile O.G. nr.30/2011, respectiv începând cu luna octombrie 2011, obligația declarării și plății impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale este trimestrială și nu lunară. Astfel, obligațiile de plată privind impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale datorate pentru lunile octombrie 2011 și noiembrie 2011 au fost achitate integral în termenul legal de plată, care a fost data de 25 ianuarie 2012.

* **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, actualizată, precizează următoarele:

"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. 120¹. - 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.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. [...]."

* **Față de cele prezentate mai sus**, rezultă următoarele:

În fapt, prin Declarația 112 nr.-2011 din 24 noiembrie 2011 X a declarat obligații de plată privind impozitul pe salarii și contribuții sociale aferente lunii octombrie 2011 în sumă totală de lei, din care lei datorate bugetului de stat și lei datorate bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale.

Obligațiile declarate au fost achitate în termen în data de 23 noiembrie 2011 cu ordinele de plată nr. /23.11.2011 (..... lei) și nr. /23.11.2011 (..... lei).

Prin Declarația 112 nr.-2011 din 20 decembrie 2011 contribuabilul a declarat obligații de plată privind impozitul pe salarii și contribuții sociale aferente lunii noiembrie 2011 în sumă totală de lei, din care lei datorate bugetului de stat și lei datorate bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale.

Obligațiile declarate au fost achitate în termen în data de 09 decembrie 2011 cu ordinele de plată nr.195/09.12.2011 (..... lei) și nr.194/09.12.2011 (..... lei).

Ulterior, în data de 27 ianuarie 2012, prin Declarația 112 rectificativă nr.....-2011 din 27 ianuarie 2012, X a declarat obligații de plată privind impozitul pe salarii și contribuții sociale aferente lunii octombrie 2011 în sumă totală de lei, din care lei datorate bugetului de stat și lei datorate bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale, **cu lei mai mult** decât suma declarată inițial.

De asemenea, prin Declarația 112 rectificativă nr.....-2011 din 27 ianuarie 2012, contribuabilul a declarat obligații de plată privind impozitul pe salarii și contribuții sociale aferente lunii noiembrie 2011 în sumă totală de lei, din care lei datorate bugetului de stat și lei datorate bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale, **cu lei mai mult** decât suma declarată inițial.

Cu ordinele de plată nr....., nr....., nr....., nr....., nr..... și nr..... din 25 ianuarie 2012, contribuabilul a virat la bugetul general consolidat suma totală de lei (..... lei - buget de stat + lei - bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale), reprezentând, conform înscrisurilor de pe ordinele de plată, impozit pe salarii și contribuții sociale aferente lunilor octombrie 2011 și noiembrie 2011, respectiv diferențele de obligații declarate în data de 27 ianuarie 2012 (..... lei diferență pentru octombrie 2011 + lei diferență pentru noiembrie 2011 = lei).

Având în vedere datele existente în evidențele A.F.P.M.A, respectiv obligația declarării și plății lunare a impozitului pe salarii și contribuțiilor sociale, organul fiscal teritorial a constatat că obligațiile de plată aferente lunii octombrie 2011 - termen de plată 25.11.2011 și aferente lunii noiembrie 2011 - termen de plată 27.12.2011, declarate în data de 27.01.2012 (diferența în sumă totală de lei), au fost achitate cu întârziere față de termenul legal de plată, respectiv în data de 25.01.2012, drept pentru care, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../11.04.2012, aferent acestora au fost calculate accesorii în sumă de lei.

Însă, **O.G. nr. 30/31 august 2011** pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial al României nr.627 din 2 septembrie 2011, precizează următoarele:

"Art. I. - Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează:

25. Articolul 58 se modifică și va avea următorul cuprins:

"Termenul de plată a impozitului

Art. 58. - (1) Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l vira la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), impozitul aferent veniturilor fiecărei luni, calculat și reținut la data efectuării plății acestor venituri, se virează, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, de către următorii plătitori de venituri din salarii și venituri asimilate salariilor:

a) asociații, fundații sau alte entități fără scop patrimonial, persoane juridice, cu excepția instituțiilor publice, care în anul anterior au avut un număr mediu de până la 3 salariați exclusiv; [...].

(3) Numărul mediu de salariați și veniturile totale se stabilesc potrivit prevederilor art.296¹⁹ alin. (1³) și (1⁴)."

90. La articolul 296¹⁸, alineatul (9) se modifică și va avea următorul cuprins:

"(9) Contribuțiile sociale individuale calculate și reținute potrivit alin. (1) se virează la bugetele și fondurile cărora le aparțin până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii."

91. La articolul 296¹⁹, după alineatul (1) se introduc opt noi alineate, alineatele (1¹)-(1⁸), cu următorul cuprins:

"(1¹) Prin excepție de la prevederile alin. (1), plătitorii de venituri din salarii și asimilate salariilor prevăzuți la art. 58 alin. (2), în calitate de angajatori sau de persoane asimilate angajatorului, depun trimestrial Declarația privind

obligățiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate aferentă fiecărei luni a trimestrului, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului. [...].

(1[^]3) Numărul mediu de salariați se calculează ca medie aritmetică a numărului de salariați din declarațiile prevăzute la alin. (1) depuse pentru fiecare lună din anul anterior. [...]."

Art. II. - (1) Prevederile art. I se aplică începând cu data de 1 ianuarie 2012, cu următoarele excepții:

b) prevederile pct. 25, 90 și 91 se aplică începând cu veniturile aferente lunii octombrie a anului 2011; [...]."

Față de prevederile legale mai sus citate și având în vedere datele cuprinse în Bilanțul prescurtat la data de 31.12.2010 întocmit de X și depus la D.G.F.P. sub nr...../29.04.2011, întrucât la data de 31.12.2010 persoana juridică fără scop patrimonial "X" înregistra un număr mediu de salariați, rezultă că aceștia îi sunt aplicabile prevederile art.58 alin.(2) lit.a) și art.296¹⁸ alin.(9) din Codul fiscal, modificate prin pct.25 și pct.90 din O.G. nr. 30/31 august 2011, respectiv începând cu veniturile aferente lunii octombrie 2011, contribuabilul are obligația depunerii trimestriale a declarației 112 și plata trimestrială a impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale.

Astfel, obligațiile de plată în sumă totală de lei aferente lunilor octombrie 2011 (..... lei) și noiembrie 2011 (..... lei) declarate suplimentar în data de 27 ianuarie 2012 prin Declarația 112 rectificativă nr.....-2011 din 27 ianuarie 2012 și respectiv prin Declarația 112 rectificativă nr.....-2011 din 27 ianuarie 2012 au ca termen de plată data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului IV 2011 pentru care se datorează, respectiv data de 25 ianuarie 2012.

În data de 25 ianuarie 2012, cu ordinele de plată nr....., nr....., nr....., nr...., nr... și nr.... din 25 ianuarie 2012, contribuabilul a virat la bugetul general consolidat suma totală de lei, iar conform evidenței analitice pe plătitor, la data declarării diferențelor de obligații aferente lunilor octombrie 2011 și noiembrie 2011 în sumă totală de lei, respectiv la data de 27 ianuarie 2012, contribuabilul nu înregistra obligații de plată restante, astfel că viramentele din data de 25 ianuarie 2012 au fost utilizate de sistemul informatic pentru stingerea acestor sume.

În concluzie, obligațiile de plată privind impozitul pe veniturile din salarii și contribuții sociale aferente lunilor octombrie 2011 și noiembrie 2011 au fost achitate integral la termenul legal de plată, care a fost data de 25 ianuarie 2012.

Conform prevederilor art. 119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se datorează dobânzi și penalități de întârziere doar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată.

Astfel, întrucât X și-a îndeplinit obligația de a achita integral la termenul scadent impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale datorate pentru lunile octombrie 2011 și noiembrie 2011 în sumă totală de lei (..... lei + lei), stabilite prin titlurile de creanță susmenționate, întocmite de contribuabil, rezultă că accesoriile aferente în sumă totală de lei nu sunt datorate bugetului general consolidat.

Din Referatul întocmit de către A.F.P.M.A, anexat dosarului contestației, se rețin următoarele:

"La solicitarea făcută cu N.I. nr.148/07.05.2012 către Serviciul Registru Contribuabili Declarații Fiscale și Bilanțuri Persoane Juridice (anexată în copie xerox) am fost informați prin N.I. nr.240/07.05.2012 (anexată în copie xerox) că dintr-o eroare informatică nu s-a efectuat modificarea automată a vectorului fiscal, fapt care a condus la generarea de accesorii pentru perioada octombrie-noiembrie 2011. Accesorii calculate și instituite cu Decizia de calcul menționată mai sus pentru lunile octombrie și noiembrie 2011 ca urmare a nemodificării automate a vectorului fiscal sunt următoarele: [...] total = lei. [...]."

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că accesoriile în sumă totală de lei calculate de A.F.P.M.A pentru impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale datorate pentru lunile octombrie 2011 și noiembrie 2011 și declarate în data de 27 ianuarie 2012 nu sunt datorate bugetului general consolidat de către X dinA, conform prevederilor art. 119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, întrucât impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale au fost achitate

integral la termenul legal de plată, care a fost data de 25 ianuarie 2012, drept pentru care, **se va admite contestația** formulată pentru accesoriiile în sumă de lei (..... lei dobânzi + lei penalități de întârziere).

III. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de X dinA, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) și (2) din O.G.nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

D E C I D E :

Admiterea contestației formulată pentru suma totală de lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale și pe cale de consecință, anularea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../11.04.2012 pentru suma admisă.

DIRECTOR EXECUTIV,