

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

DECIZIA nr. 397 din 24 aprilie 2012

Cu adresa nr./....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr./....., **Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova** a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, jud. Prahova, C.U.I. nr., împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din 12.03.2012* întocmită de A.F.P.C.M. Prahova.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând accesorii aferente 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*".

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

I. Societatea comercială susține următoarele:

"[...] contest din Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./12.03.2012, dosar fiscal nr., următoarele:

- *accesorii la contribuția de asigurări sociale datorate de angajator în sumă de lei*
- *accesorii la contribuția individuală de asigurări sociale reținute de la asigurați în sumă de lei*
- *contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator în sumă de lei*
- *contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de lei*
- *contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de lei*
- *contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale în sumă de lei*
- *contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de lei*
- *contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de asigurați în sumă de lei*
- *contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de lei*

Contestăm aceste sume din accesorii aferente declarației rectificative, luna februarie 2011, depusă în 23.02.2012, deoarece plățile s-au făcut pentru tot debitul în data de 24 martie 2011 (OP/24.03.2011 în sumă de lei și OP/23.03.2011 în sumă de lei)."

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

* În data de 12.03.2012, A.F.P.C.M. Prahova a emis pentru S.C. "....." S.R.L. din **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./12.03.2012**, 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 datorate pentru luna februarie 2011, declarate cu întârziere prin Declarația 112 rectificativă nr. din 23.02.2012 și neachitate la termenul legal de plată (25.03.2011). Accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.03.2011 - 25.01.2012 (306 zile întârziere).

Din suma totală de lei înscrisă în Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../12.03.2012, societatea comercială contestă suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuțiilor sociale (..... lei + lei). Rezultă astfel că suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din

salarii (..... lei + lei) este acceptată ca datorată de societatea comercială, prin necontestare.

Conform anexei la Decizia nr. /12.03.2012, accesoriile contestate în sumă totală de lei au fost calculate astfel:

- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente contribuției de asigurări sociale datorate de angajator în sumă de lei;
- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de lei;
- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de lei;
- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorate de angajator în sumă de lei;
- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de lei;
- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale în sumă de lei;
- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorate de angajator în sumă de lei;
- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de lei;
- lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + lei) aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de lei.

* Societatea comercială susține că nu datorează accesoriile în sumă totală de lei aferente contribuțiilor sociale datorate pentru luna februarie 2011 și declarate prin declarația rectificativă depusă în data de 23 februarie 2012, întrucât plățile au făcut efectuate în termenul legal, respectiv 24 martie 2011, pentru tot debitul.

*** Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:**

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

“Art.111. - Termenele de plată

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

“Art. 114. - Dispoziții privind efectuarea plății

(2¹) Debitorii vor efectua plata impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile datorate bugetului de stat și a unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligații de plată.

(2²) Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate. [...].

(2⁴) Metodologia de distribuire a sumelor plătite în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. [...].

Art. 115. - Ordinea stingerii datoriilor

(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonare la plată, [...];

b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 169 în mod corespunzător [...];

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil.

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.

(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) 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; [...].”

- **O.M.E.F. nr. 1.314/2007** pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, cu modificările și completările ulterioare:

"CAP. IV. - Distribuirea sumelor plătite de contribuabilii care efectuează plata în contul unic în cuantum mai mare decât suma obligațiilor fiscale datorate și stingerea acestora [...]

13. În situația în care contribuabilii efectuează o plată în contul unic în cuantum mai mare decât cel al obligațiilor fiscale datorate, curente și/sau restante, distribuirea sumei se efectuează conform prevederilor prezentei metodologii, până la limita obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, iar pentru diferența rămasă se procedează astfel:

a) în cazul în care suma a fost virată în contul unic 20.47.01.01 "Venituri ale bugetului de stat - sume încasate pentru bugetul de stat în contul unic, în curs de distribuire", diferența rămâne înregistrată în acest cont;

b) în cazul în care suma a fost virată în contul unic de disponibilități 55.02 "Disponibil al bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale, în curs de distribuire", diferența se distribuie de organul fiscal competent, în ultima zi lucrătoare a lunii, în contul 22.47.03.02 "Venituri ale bugetului asigurărilor sociale de stat - contribuții către bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul asigurărilor pentru șomaj și bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate încasate în contul unic, în curs de distribuire".

14. Distribuirea în conturile corespunzătoare de venituri bugetare ale bugetelor cărora se cuvin a sumelor înregistrate conform prevederilor pct. 13 se efectuează la data constituirii de obligații față de bugetele respective, potrivit regulilor de distribuire a sumelor încasate în conturile unice stabilite prin prezenta metodologie. [...]."

- **Decizia nr. 3/2008** privind aplicarea art. 12, art. 111, art. 114, art. 119 și art. 120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emisă de A.N.A.F.:

"În situația în care contribuabilul, cu bună-credință, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanței fiscale înscrise eronat într-o declarație fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferențe datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plății astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus."

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

În fapt, în data de 22 martie 2011, prin Declarația 112 nr.INTERN-...../22.03.2011 societatea comercială a declarat contribuții sociale aferente lunii februarie 2011 în sumă totală de X lei.

În data de 24 martie 2011, societatea comercială a virat în contul unic - bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale suma totală de Z lei, cu OP nr...../24.03.2011 (X lei) și cu OP nr...../24.03.2011 (Y lei), mai mult cu Y lei decât suma declarată.

În data de 28 martie 2011, prin Declarația 112 rectificativă nr.INTERNT-...../28.03.2011 societatea comercială a rectificat declarația 112 depusă inițial pentru luna februarie 2011, în sensul că singura obligație de plată declarată a fost contribuția individuală pentru șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială, în sumă de W lei, la toate celelalte poziții din declarația rectificativă fiind înscris

ca sume datorate și de plată 0 (zero) lei, totalul obligațiilor de plată pentru luna februarie 2011 declarate prin Declarația rectificativă nr.INTERNT-...../28.03.2011 fiind de W lei.

În aceste condiții, prin înregistrarea Declarației rectificative nr.INTERNT-...../28.03.2011 care cuprinde doar obligația de plată privind contribuția individuală pentru șomaj datorată de persoanele care realizează venituri de natură profesională, altele decât cele de natură salarială aferentă lunii februarie 2011, au fost șterse obligațiile de plată privind contribuțiile sociale declarate inițial în data de 22.03.2011 în sumă totală de X lei (contribuția de asigurări sociale datorate de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați și contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice), iar viramentul în sumă totală de K lei efectuat în data de 24.03.2011 în contul unic - bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale (Z lei virament din 24.03.2011 - W lei obligație de plată declarată în 28.03.2011) s-a constituit la această dată ca plată fără obligație.

În data de 08 iunie 2011, prin cea de-a doua declarație rectificativă, respectiv prin Declarația 112 rectificativă nr.INTERNT-...../08.06.2011, societatea comercială a declarat obligații de plată la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale aferente lunii februarie 2011 în sumă totală de 0 (zero) lei, fiind stornată astfel și obligația de plată în sumă de W lei declarată la data de 28 martie 2011.

În data de 23 februarie 2012, prin cea de-a treia declarație rectificativă, respectiv prin Declarația 112 rectificativă nr. /23.02.2012, societatea comercială a declarat obligații de plată la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale aferente lunii februarie 2011 în sumă totală de A lei, aferent cărora, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../12.03.2012, A.F.P.C.M. Prahova a calculat accesorii în sumă totală de lei, prezentate mai sus.

Conform prevederilor art.114 și art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, coroborat cu prevederile O.M.E.F. nr. 1.314/2007 pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate, sumele virate în contul unic se distribuie în conturile corespunzătoare de venituri bugetare ale bugetelor cărora se cuvin, în funcție de obligațiile de plată declarate de contribuabil, stingerea obligațiilor de plată fiind realizată în ordinea vechimii sumelor declarate și a viramentelor efectuate.

Conform cap.IV pct.14 din Ordinul nr.1314/2007, distribuirea sumelor virate în plus se efectuează la data constituirii obligațiilor de plată către buget, respectiv la data declarării către organul fiscal teritorial a acestor obligații.

Astfel, deși societatea comercială a efectuat în data de 24 martie 2011 un virament în sumă totală de Z lei în contul unic - bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale (OP nr...../24.03.2011 și OP nr...../24.03.2011), acesta nu a stins obligațiile lunii februarie 2011 cu termen de plată la 25 martie 2011 întrucât aceste obligații au fost stornate în data de 28 martie 2011 prin Declarația 112 nr.INTERNT-...../28.03.2011 și declarate ulterior termenului legal de plată, respectiv în data de 23 februarie 2012, cu Declarația 112 nr. din 23.02.2012.

În acest fel, viramentul în sumă totală de K lei (Z lei virament din 24.03.2011 - W lei obligație de plată declarată în 28.03.2011) a reprezentat la data de 28 martie 2011 o plată în plus (fără obligații declarate) în contul unic - bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale, însă acest virament a fost distribuit ulterior pentru stingerea contribuțiilor sociale declarate de

societate pentru luna martie 2011 (termen de plată 25.04.2011) și parțial pentru luna aprilie 2011 (termen de plată 25.05.2011).

În același mod s-a procedat și în perioada următoare, respectiv viramentele efectuate de societate în contul unic - bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale începând cu luna aprilie 2011 au stins contribuțiile sociale declarate de societate începând cu 25.05.2011 (termen de plată pentru obligațiile aferente lunii aprilie 2011).

În ceea ce privește contribuțiile sociale aferente lunii februarie 2011 în sumă totală de A lei, acestea au fost declarate ulterior termenului legal de plată care a fost data de 25 martie 2011 și anume în data de 23 februarie 2012, prin Declarația 112 nr. din 23.02.2012, așa cum am arătat mai sus, iar stingerea acestei obligații de plată s-a realizat prin utilizarea disponibilului rămas în sold la data declarării.

Astfel, la data înregistrării Declarației 112 rectificativă nr. din 23.02.2012, societatea comercială înregistra în soldul contului unic - bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale alte sume rămase nedistribuite din ordinele de plată din data de 22.12.2011, din data de 24.01.2012 și din data de 25.01.2012, (ordinele de plată nr. și nr. din 24.03.2011 au stins alte obligații), care s-au constituit în virament în plus (fără obligație de plată), sume ce au fost distribuite de programul informatic (transmis de Ministerul Finanțelor Publice - A.N.A.F.) la data de 23.02.2012 (data declarării) pentru stingerea obligațiilor de plată privind contribuțiile sociale aferente lunii februarie 2011.

Au fost astfel respectate prevederile art. 114 și art. 115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată și ale Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, aprobată prin O.M.E.F. nr. 1.314/2007, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate, respectiv distribuirea sumelor virate în plus s-a făcut către obligațiile cele mai vechi declarate de societatea comercială organului fiscal teritorial, la data declarării acestor obligații (23.02.2012).

Societatea comercială nu se încadrează în prevederile Deciziei A.N.A.F. nr.3/2008, mai sus citată, respectiv data stingerii obligației de plată a contribuțiilor sociale aferente lunii februarie 2011 în sumă de A lei cu termen de plată la 25.03.2011 nu este data de 24.03.2011 la care au fost virate cu OP nr./24.03.2011 și cu OP nr./24.03.2011 sumele de X lei și respectiv Y lei, întrucât aceste sume plătite în plus la data de 28.03.2011 au stins alte obligații salariale declarate de contribuabil (pentru lunile martie și aprilie 2011) până la data de 23.02.2012 a depunerii de către societate a declarației rectificative aferente lunii februarie 2011.

Doar în cazul în care societatea nu avea obligații de plată și deci nu depunea declarații fiscale în perioada 24.03.2011 (data plății sumei totale de Z lei) - 22.02.2012 (înainte de depunerea declarației rectificative), atunci data stingerii obligației de plată aferentă lunii februarie 2011 în sumă de A lei declarată în data de 23.02.2012 ar fi fost și data plății sumei de Z lei, respectiv 24.03.2011, caz în care nu se calculează dobânzi și penalități de întârziere. Însă, așa cum am arătat mai sus, societatea nu se încadrează în această situație.

În concluzie, obligațiile în sumă de A lei reprezentând contribuții sociale aferente lunii februarie 2011, declarate cu întârziere în data de 23.02.2012, cu termen de plată la 25.03.2011, au fost stinse prin utilizarea viramentului în plus înregistrat în contul bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale la data declarării, respectiv la data de 23.02.2012, așa cum am arătat mai sus, în această perioadă societatea datorând dobânzi și penalități de întârziere, întrucât viramentul din data de 24.03.2011 a stins obligațiile de plată declarate pentru lunile martie și aprilie 2011 la contribuțiile sociale.

Drept urmare, conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și (2) și art. 120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, coroborate cu prevederile cap.IV din Metodologia de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, aprobată prin O.M.E.F. nr.

1.314/2007, cu modificările și completările ulterioare, societatea comercială datorează dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei) aferente contribuțiilor sociale declarate cu întârziere pentru luna februarie 2011 și virate cu întârziere, accesorii calculate începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență care a fost data de 25.03.2011 și până la data virării, respectiv a înregistrării în contul unic al bugetului de stat a unor sume rămase nedistribuite (22.12.2011, 24.01.2012 și 25.01.2012), drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată.**

III. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din, jud. Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând accesorii aferente contribuțiilor sociale.

3. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii la Tribunalul Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,