



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17

Sector 5 , București, CP 050741

Tel : + 021 319 97 54

Fax : + 021 336.85.48

Email:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 136 din 12.05.2014
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X.S.A.
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția generală de soluționare a contestațiilor
sub nr.920586/ 18.04.2014

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./16.04.2014, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/18.04.2014 asupra contestației formulată de S.C. .X.S.A. cu sediul în .X., Șoseaua X, , având J X și CUI X.

S.C. .X.S.A. contestă parțial Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./19.02.2014 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, respectiv pentru suma de **.X.lei** reprezentând :

- .X.lei - accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- .X. lei- accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale 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 de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- .X. lei- accesorii aferente contribuției pentru fondul de garantare

- pentru plata creanțelor sociale datorată de angajator,
- .X. lei- accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator,
 - .X. lei- accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați,
 - .X. lei- accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice și juridice.

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. a fost comunicată societății la data de **20.02.2014** prin remitere sub semnătură domnului Constantin Popa, împuternicit al societății contestatoare, conform semnăturii de pe copia deciziei contestate, iar contestația a fost înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în data de **13.03.2014** sub numărul X, conform ștampilei Serviciului Registratură al respectivei instituții aplicată pe originalul contestației, aflată 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 regăsiu-se la poziția X din O.P.A.N.A.F. nr.3749/05.12.2013 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili și a Listei contribuabililor mijlocii, 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.A.

I. Prin contestația formulată, societatea solicită anularea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./19.02.2014, deoarece consideră că și-a îndeplinit obligația de a depune la termen declarațiile rectificative privind angajata .X. lei, având în vedere hotărârea instanței judecătorești și data rămânerii irevocabile a acesteia.

Contestatară arată că, prin Sentința civilă nr..X..02.2013 pronunțată de Tribunalul .X. -Secția civilă în dosarul nr..X./2012 a fost admisă acțiunea formulată de reclamanta .X. lei privind anularea Deciziei de concediere nr..X./10.09.2012 emisă de pârâta S.C. .X.S.A.- Sucursala .X., în sensul reintegrării în funcția deținută anterior concedierii, cu obligarea pârâtei la plata unei despăgubiri egale cu salariile indexate, majorate și reactualizate cu celelalte drepturi bănești de care a fost lipsită reclamanta, începând cu data

concedierii și până la efectivă reintegrare a reclamantei pe postul deținut anterior, precum și la plata sumei de .X.lei cu titlu de cheltuieli de judecată.

Prin Decizia nr..X..05.2013 pronunțată de Curtea de Apel .X.- Secția civilă în dosarul nr..X./2012 a fost admis recursul declarat de pârâta S.C. .X.S.A.-Sucursala .X. împotriva Sentinței civile nr..X..02.2013 și a fost modificată în parte sentința atacată, în sensul respingerii petitului privind obligarea pârâtei la plata sumei de .X.lei cu titlu de cheltuieli de judecată și menținerii restului dispozițiilor din sentință.

Societatea arată că a depus declarații rectificative pentru sumele reprezentând salarii restante pentru perioada septembrie 2012 - martie 2013, conform pct.2.6 și pct.2.7 din Instrucțiunile de completare ale Declarației 112 pentru contribuțiile sociale obligatorii aferente drepturilor bănești acordate de o persoană juridică unei persoane fizice, în baza unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile și invocă în susținere prevederile art.57 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Contestatară consideră că, numai în situația în care nu ar fi depus declarații rectificative după data pronunțării hotărârii judecătorești, ar fi apărut ca legal, calculul de accesorii aferente acestor declarații pe perioada cuprinsă între data pronunțării hotărârii judecătorești irevocabile și data depunerii cu întârziere a declarațiilor rectificative.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. nr..X./19.02.2014, organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în sarcina societății accesorii în sumă de .X.lei din care societatea contestă suma de .X.lei, reprezentând accesorii pentru plata cu întârziere a obligațiilor datorate bugetului asigurărilor sociale și fondurilor speciale, aferente unor debite suplimentare declarate prin declarații rectificative.

Accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.10.2012 - 22.07.2013, în temeiul prevederilor art.88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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 accesoriiile aferente neachitării contribuțiilor sociale calculate asupra drepturilor salariale declarate prin declarații rectificative depuse urmare faptului că, societatea a fost

obligată de instanță prin hotărâre judecatorească irevocabilă, să achite diferențe de drepturi salariale, se datorează de la data de 25 a lunii următoare celei la care se referă drepturile salariale sau de la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite respectivele drepturi salariale.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. nr..X./19.02.2014 au fost stabilite de organele fiscale accesorii în sumă de .X.lei, aferente 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 datorate 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, declarate de societate pentru perioada septembrie 2012 - martie 2013 pentru angajata .X. lei.

Prin Sentința civilă nr..X..02.2013 pronunțată de Tribunalul .X. -Secția civilă în dosarul nr..X./2012 a fost admisă acțiunea formulată de reclamanta .X. lei privind anularea Deciziei de concediere nr..X./10.09.2012 emisă de pârâta S.C. .X.S.A.- Sucursala .X., în sensul reintegrării în funcția deținută anterior concedierii, cu obligarea pârâtei la plata unei despăgubiri egale cu salariile indexate, majorate și actualizate cu celelalte drepturi bănești de care a fost lipsită reclamanta, începând cu data concedierii și până la efectivă reintegrare a reclamantei pe postul deținut anterior, precum și la plata sumei de .X.lei cu titlu de cheltuieli de judecată.

Sentința civilă nr..X..02.2013 a devenit irevocabilă prin Decizia nr..X..05.2013 pronunțată de Curtea de Apel .X.- Secția civilă în dosarul nr..X./2012 prin care a fost admis recursul declarat de pârâta S.C. .X.S.A.- Sucursala .X. împotriva Sentinței civile nr..X..02.2013 și a fost modificată în parte sentința atacată, în sensul respingerii petitului privind obligarea pârâtei la plata sumei de .X.lei cu titlu de cheltuieli de judecată și menținerii restului dispozițiilor din sentință.

Contestatară susține că a depus declarații rectificative pentru sumele reprezentând salarii restante pentru perioada septembrie 2012 - martie 2013, conform pct.2.6 și pct.2.7 din Instrucțiunile de completare ale Declarației 112 pentru contribuțiile sociale obligatorii aferente drepturilor bănești acordate de

o persoană juridică unei persoane fizice, în baza unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile.

În drept, potrivit art.431 alin.(2) din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă :

“Efectele lucrului judecat

(2) Oricare dintre părți poate opune lucrul anterior judecat într-un alt litigiu, dacă are legătură cu soluționarea acestuia din urmă”, coroborat cu art.435 din același act normativ care stipulează:

“Obligativitatea și opozabilitatea hotărârii

(1) Hotărârea judecătorească este obligatorie și produce efecte numai între părți și succesorii acestora.

(2) Hotărârea este opozabilă oricărei terțe persoane atât timp cât aceasta din urmă nu face, în condițiile legii, dovada contrară.”

Se reține că hotărârea judecătorească definitivă se situează în sfera actelor de autoritate publică investită fiind cu o eficiență specifică de către ordinea juridică, reprezentând prezumție legală absolută și irefragabilă de conformitate a hotărârii cu adevărul, conform principiului *“res iudicata pro veritate habetur”*.

În ceea ce privește modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere, acestea se datorează în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și 120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“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.”

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.[...]

Față de prevederile legale invocate, se reține că, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează

după acest termen, dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile se calculează de la scadență până la data stingerii, inclusiv.

Penalitățile de întârziere se calculează pentru plata cu întârziere a obligațiilor fiscale și nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. Nivelul penalităților este cel prevăzut de lege.

La art.111 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se specifică :

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

În speță sunt aplicabile și prevederile art.296¹⁸ alin.(5¹) și alin. (9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2012, unde se precizează:

“ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

5¹) În cazul în care au fost acordate sume reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, actualizate cu indicele de inflație la data plății acestora, contribuțiile sociale datorate potrivit legii se calculează și se rețin la data efectuării plății și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume”,

(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.”

Din prevederile legale mai sus enunțate, se reține că pentru diferențele de drepturi salariale stabilite în baza unor hotărâri judecătorești pronunțate anterior datei de 01.01.2012 și plătite după această dată, respectiv stabilite în baza unor hotărâri judecătorești pronunțate ulterior datei de 01.10.2012, contribuțiile sociale datorate potrivit legii se calculează și se rețin la data efectuării plății și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume.

În același sens este și punctul de vedere al Direcției Generale de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare, aflat la dosarul cauzei, potrivit caruia: “[...] în cazul hotărârilor definitive și irevocabile pronunțate de instanța judecătorească competentă anterior datei de 01.01.2012 și pentru care plata sumelor reprezentând drepturi salariale sau diferențe de salarii acordate în baza acestor hotărâri a fost efectuată anterior acestei date, se datorează obligații fiscale accesorii începând cu ziua imediat următoare scadenței prevăzute la art.296¹⁸ alin.9 din Legea nr. 571/2003 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare și până la data stingerii inclusiv.

Nu se datorează obligații fiscale accesorii pentru contribuțiile sociale aferente drepturilor salariale stabilite în baza hotărârilor judecătorești definitive și irevocabile care au fost pronunțate anterior datei de 01.01.2012, în situația în care aceste drepturi au fost plătite ulterior acestei date persoanelor cărora li se cuveneau, precum și în situația hotărârilor judecătorești definitive și irevocabile, care au fost pronunțate după data de 01.01.2012 și puse în executare după această dată, cu condiția ca aceste contribuții sociale potrivit legii să se vireze până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite drepturile salariale în cauză. ”

Totodată, potrivit prevederilor O.M.F.P. nr.1045/2012 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a "Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate", în urma acordării unor drepturi bănești în baza unor hotărâri judecătorești definitive și irevocabile, contribuabilul va depune declarație rectificativă, completată conform modelului prevăzut în acest act normativ.

Din documentele aflate la dosar, se reține că prin Sentința civilă nr..X..02.2013 pronunțată de Tribunalul .X. -Secția civilă în dosarul nr..X./2012 a fost admisă acțiunea formulată de reclamanta .X. lei privind anularea deciziei de concediere nr..X./10.09.2012 emisă de pârâta S.C. .X.S.A.- Sucursala .X., în sensul reintegrării în funcția deținută anterior concedierii, cu obligarea pârâtei la plata unei despăgubiri egale cu salariile indexate, majorate și reactualizate cu celelalte drepturi bănești de care a fost lipsită reclamanta, începând cu data concedierii și momentul reîncadrării, respectiv pe perioada 15.09.2012-20.03.2013, conform procesului verbal nr..X./08.04.2014 întocmit de contestatară, aflat în copie la fila 80 din dosarul cauzei.

Pentru perioada septembrie 2012 - martie 2013, S.C. .X.S.A. a depus declarații rectificative cu suplimentarea obligațiilor de plată declarate inițial, care privesc sume stabilite ca urmare a hotărârii definitive și irevocabile a instanței, mai sus invocate.

Organul de soluționare a contestației reține că S.C. .X.S.A. a fost obligată de instanță la plata unor diferențe salariale pentru angajata .X. lei pentru perioada septembrie 2012 - martie 2013, sume care au fost achitate la data de 09.07.2013, așa cum reiese din adresa contestatarii nr..X./09.12.2013, aflată în copie la fila 84 din dosarul cauzei.

Astfel, atât timp cât contestatara a pus în aplicare dispozițiile instanței judecătorești, în ceea ce privește acordarea drepturilor salariale, în baza

principiului de drept "a majori ad minus", nu se poate accepta sancționarea contestatarei cu calculul de accesorii aferente contribuțiilor sociale corespunzătoare drepturilor salariale plătite în baza hotărârii instanței judecătorești, de la scadența stabilită în funcție de perioada la care drepturile salariale se referă.

În speță, accesoriile nu pot fi calculate pentru o perioadă anterioară pronunțării hotărârii judecătorești, care constituie izvorul obligațiilor de plată a drepturilor salariale către angajata .X. lei, din considerentul că S.C. .X.S.A. nu a respectat prevederile pct.2 lit.b) și pct.2.6 din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei și protecției sociale și al ministrului sănătății nr..X./31.07.2012 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a "*Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate*", în sensul că declarația rectificativă nu a fost completată corect, atât timp cât obligațiile declarate prin declarație rectificativă reprezintă contribuții sociale aferente drepturilor salariale achitate în baza hotărârii judecătorești.

De asemenea, organele fiscale nu pot calcula accesorii aferente contribuțiilor declarate de S.C. .X.S.A., motivat de faptul că societatea nu a actualizat sumele reprezentând salarii cu indicii de inflație la data plății, întrucât pe de o parte, prin adresa nr..X./06.12.2013 contestatara menționează că diferențele salariale s-au achitat în sumă brută de .X.lei, iar pe de altă parte în situația în care doamna .X. lei nu ar fi mulțumită de cuantumul despăgubirilor acordate, acesta se poate îndrepta cu acțiune împotriva angajatorului, potrivit legii.

Astfel, se va face aplicațiunea dispozițiilor art.216 alin.(3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare", coroborat cu dispozițiile pct.11.6 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.450/2013, conform cărora :

"11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriiilor aferente",

cu consecința desființării parțiale a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./19.02.2014 emisă de D.G.A.M.C. pentru suma de **.X.lei** reprezentând dobânzi și penalități, urmând ca organele fiscale să reanalizeze calculul de accesorii pentru aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ fiscal desființat și pentru aceleași categorii de obligații bugetare, ținând seama de considerentele din motivarea prezentei decizii și de dispozițiile normative incidente în materie în perioada de calcul a accesoriilor.

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

DECIDE

Desființarea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./19.02.2014 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma de **.X.lei** reprezentând :

- .X.lei - accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- .X. lei- accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale 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 de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- .X. lei- accesorii aferente contribuției pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale datorată de angajator,
- .X. lei- accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator,
- .X. lei- accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați,
- .X. lei- accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice și juridice,

urmând ca organele fiscale să reanalizeze calculul de accesorii pentru aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ fiscal desființat și pentru aceleași categorii de obligații bugetare, ținând seama de considerentele din motivarea prezentei decizii și de dispozițiile normative incidente în materie 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,

X