

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A JUDETULUI NEAMT**

**DECIZIA NR. 396 DIN 10.07.2006
privind solutionarea contestatiei formulate de
INSTITUTIA X ..., judetul Neamt,
inregistrata la D.G.F.P. Neamt sub nr. 5128/01.06.2006**

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Piatra Neamt, prin adresa nr. 50016/01.06.2006 inregistrata la directie sub nr. 5128/01.06.2006, cu privire la contestatia formulata de **INSTITUTIA X...**, avand codul unic de inregistrare cu sediul in ..., judetul Neamt, impotriva Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. 14134 - 14209 din 31.12.2005 aferente impozitului pe veniturile din salarii si contributiilor sociale datorate bugetului general consolidat.

Obiectul contestatiei il constituie accesoriile in valoare totala de **31977 lei**, din care dobanzi in suma de 24709 lei si penalitati de intarziere in suma de 7268 lei stabilite prin deciziile sus mentionate referitoare la obligatiile de plata accesorii, respectiv :

- 1490 lei - dobanzi aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorate de angajator;
- 520 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorate de angajator;
- 2059 lei - dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinute de la asigurati;
- 563 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinute de la asigurati;
- 9391 lei - dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- 2837 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- 5522 lei – dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- 1543 lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- 2285 lei - dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- 636 lei – penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- 2514 lei - dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- 698 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- 15 lei - dobanzi aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil;
- 7 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil;

- 202 lei - dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinute de la asigurati;
- 61 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj;
- 1231 lei - dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorate de angajator;
- 403 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorate de angajator.

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 Neamt este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **INSTITUTIA X...**, judetul Neamt.

I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent și din anul curent nr. 14134 - 14209 din 31.12.2005, susținând că au fost achitate toate datoriile la bugetul de stat deoarece nu s-ar fi putut deconta salariile fără a se face dovada plății către buget. În final se solicită admiterea contestației și anularea deciziilor contestate.

II. La data de 31.12.2005 Administratia Finantelor Publice ...a emis pentru INSTITUTIA X... Deciziile nr. 14134 – 14209 referitoare la obligatiile de plata accesorii pentru plata cu intarziere a impozitului pe veniturile din salarii și a contributiilor sociale datorate bugetului general consolidat.

Prin aceste decizii au fost calculate dobanzi in suma de 24.709 lei si penalitati de intarziere in suma de 7.268 lei, in temeiul art. 85 lit. c si art. 114 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel:

- 1490 lei dobanzi si 520 lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorate de angajator prin Deciziile nr. 14134-14149/31.12.2005;
- 2059 lei dobanzi si 563 lei penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinute de la asigurati prin Decizia nr. 14150/31.12.2005;
- 9391 lei dobanzi si 2837 lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator prin Deciziile nr. 14151-14160/31.12.2005;
- 5522 lei dobanzi si 1543 lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii prin Deciziile nr. 14161-14164/31.12.2005;
- 2285 lei dobanzi si 636 lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati prin Deciziile nr. 14165-14170/31.12.2005;
- 2514 lei dobanzi si 698 lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator prin Deciziile nr. 14171-14176/31.12.2005;
- 15 lei dobanzi si 7 lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil prin Deciziile nr. 14177-14181/31.12.2005;
- 202 lei dobanzi si 61 lei penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj prin Deciziile nr. 14182-14191/31.12.2005;
- 1231 lei dobanzi si 403 lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorate de angajator Deciziile nr. 14192-14209/31.12.2005

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

Cauza supusă soluționării este dacă este legală măsura emiterii deciziilor referitoare la calculul accesoriilor în sumă de 31.977 lei pentru INSTITUTIA X... aferente impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale, în condițiile în care pe de o parte baza de calcul a accesoriilor o constituie sumele stabilite de catre acesta prin declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat, iar pe de altă parte organul fiscal a procedat la stingerea obligatiilor in ordinea vechimii acestora, potrivit prevederilor legale in vigoare.

In fapt,

O prima situatie care a determinat stingerea cu întârziere a obligațiilor datorate și implicit calculul accesoriilor este majorarea obligatiei de plata fata de suma declarata initial, și se prezintă cu titlu exemplificativ, astfel:

La data de 18.03.2004 institutia a depus declaratia nr. 50964, prin care a declarat suma de 19.903 lei ca fiind contributia de asigurari sociale datorata de angajator pentru luna februarie 2004, efectuand pentru aceasta luna o plata de 31.376 lei la data de 02.03.2004.

La data de 29.06.2005 instituția își suplimentează cu suma de 11.473 lei, prin declarația rectificativă nr. 13372, obligația privind contribuția de asigurări sociale datorată de angajator pentru luna martie 2004, cu scadența la 26.04.2004, desi aceasta diferenta reprezenta suma nedeclarata la luna februarie 2004.

Având în vedere că la data depunerii acestei declarații suma achitată în data de 02.03.2004 suplimentar față de cea declarată prin declarația inițială, fusese utilizată pentru stingerea contribuției declarate pentru luna ianuarie 2004, contribuția inclusă în declarația rectificativă nr. 13372/29.06.2005, cu scadența la 26.04.2004, a fost stinsă astfel:

-1631 lei din suma achitată cu O.P: nr. 331/13.06.2005;

-9842 lei din suma inscrisa in declaratia rectificativa nr. 13410/29.06.2005 depusa pentru diminuarea contributiei declarate pentru luna decembrie 2004.

Urmare modalitatii de stingere a obligatiilor declarate, respectiv in ordinea vechimii acestora, potrivit prevederilor legale, la data de 31.12.2005 A.F.P. ...a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent nr. 14157 prin care a calculat in sarcina institutiei dobanzi in suma de 2931 lei si penalitati de intarziere in suma de 803 lei.

O a doua situatie care a determinat stingerea cu întârziere a obligațiilor datorate și implicit calculul accesoriilor este diminuarea obligatiei de plata fata de suma declarata initial, și se prezintă cu titlu exemplificativ, astfel:

La data de 18.03.2004 instituția a depus la Administratia Finantelor Publice ...declaratia privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat nr. 50964 prin care a declarat contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de 8443 lei. Pentru stingerea obligatiei aferente lunii februarie 2004 instituția a efectuat plățile în sumă de 5001 lei și de 297 lei, la 02.03.2004 și respectiv la 31.03.2004. Întrucât platile efectuate au fost insuficiente, pentru stingerea obligatiei declarate au fost utilizate sume parțiale incluse in documentele de plata decontate la 02.02.2004 și la 01.04.2004.

Urmare acestui fapt la data de 31.12.2005 A.F.P. ...a emis Decizia nr. 14192 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent prin care calculeaza in sarcina instituției, pentru perioada 26.03.2004 – 01.04.2004, dobanzi in suma de 13 lei și penalități de întârziere în sumă de 14 lei.

La data de 29.06.2005 instituția a sesizat eroarea de declarare și a depus la organul fiscal declarația rectificativă nr. 13372 prin care a corectat suma declarată inițial în contul contribuției de asigurări pentru somaj datorată de angajator în sensul că a diminuat-o cu suma de 3145 lei.

În mod similar cu cele două situații prezentate mai sus au fost emise decizii pentru situațiile în care s-au depus declarații rectificative atât pentru diminuarea cât și pentru majorarea obligațiilor declarate inițial pentru aceste contribuții cât și pentru celelalte contribuții sociale, cu excepția contribuției de asigurare pentru accidente de munca și boli profesionale datorată de angajator precum, și pentru impozitul pe veniturile din salarii.

O a treia situație care a determinat stingerea cu întârziere a obligațiilor datorate și implicit calculul accesoriilor este neachitarea obligației de plată declarate la termenele legale, stingerea obligațiilor efectuându-se în ordinea vechimii

În cursul anilor 2004 și 2005, pentru declararea contribuției de asigurare pentru accidente de munca și boli profesionale datorate de angajator, instituția a depus declarații fiscale, iar pentru stingerea acestora a efectuat plăți.

Analizând situația declarațiilor depuse și a plăților efectuate, organul fiscal teritorial a constatat că sumele declarate nu au fost achitate integral în toate cazurile, de exemplu pentru luna martie 2005 suma declarată a fost de 10.943 lei, iar cea achitată de 1.094 lei. Astfel, au fost aplicate prevederile legale privind ordinea stingerii obligațiilor, s-a constatat existența unor întârzieri la plata acestei contribuții în perioada anilor 2004 – 2005 și s-au emis **Deciziile nr. 14134 – 14149/31.12.2005** prin care s-au calculat dobânzi în sumă de 1490 lei și penalități de întârziere în sumă de 520 lei. Corecția contribuției declarate pentru luna martie 2005 a fost efectuată prin declarația rectificativă nr. 20163/27.01.2006, astfel ca diminuarea cu suma de 9849 lei a contribuției declarate inițial nu a influențat baza de calcul a accesoriilor până la 31.12.2005.

In drept,

În ceea ce privește modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 104 „Ordinea stingerii datoriei” următoarele :

„(1) Plata obligațiilor fiscale se efectuează în următoarea ordine:

a) obligații fiscale cu termene de plată în anul curent;

b) obligații fiscale datorate și neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, în ordinea vechimii, până la stingerea integrală a acestora;

c) dobânzi, penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale prevăzute la lit. b);

d) obligații fiscale cu termene de plată viitoare, la solicitarea debitorului.”

Acest articol a fost republicat la data de 24 iunie 2004 astfel :

“(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale ..., iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile aceluși tip de creanță fiscală principală pe care îl stabilește contribuabilul.

(2) În cadrul tipului de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă reprezentând creanță fiscală stabilit de contribuabil, plata se efectuează în următoarea ordine:

a) sume datorate în contul ratelor din graficele de plată a obligațiilor fiscale, pentru care s-au aprobat esalonări și/sau amanări la plată, precum și dobânzile datorate pe perioada esalonării și/sau amanării la plată și calculate conform legii;

b) obligații fiscale principale cu termene de plată în anul curent, precum și accesoriile acestora, în ordinea vechimii;

c) obligații fiscale datorate și neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, în ordinea vechimii, până la stingerea integrală a acestora;

d) dobânzi, penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale prevăzute la lit. c);

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

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 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 întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Fata de motivele de fapt si de drept precizate mai sus retinem ca institutia a declarat la A.F.P. ..., din proprie initiativa, contributiile sociale si impozitul pe veniturile din salarii, in anumite cuantumuri si pentru anumite perioade prin declaratii fiscale initiale si prin declaratii rectificative prin care s-a majorat obligatia fiscala declarata initial.

Intrucat prin aceste declaratii au fost individualizate creante fiscale cu anumite termene de plata, iar stingerea acestora nu a avut loc in termenele legale sau pana la data de 31.12.2005 prin efectuarea unor plati sau prin depunerea unor declaratii rectificative prin care s-au diminuat obligatiile declarate initial, A.F.P. ...a emis Deciziile nr. 14134-14209/31.12.2005 prin care a calculat dobanzi in suma de 24709 lei și penalități de întârziere de 7268 lei pentru diferite intervale de timp. La emiterea acestor decizii s-a avut in vedere faptul că **pentru obligațiile declarate prin declarațiile rectificative scadența se determină în funcție de perioada pentru care se întocmește declarația, iar diminuarea obligațiilor prin declarațiile rectificative produce efecte de la data depunerii acestora.**

Astfel, se retine ca in mod legal organul fiscal a constatat existenta unor întârzieri la plata impozitului pe veniturile din salarii si a contribuțiilor sociale declarate in cursul anilor 2004 si 2005 și a procedat la calcularea accesoriilor pentru diferite perioade, **urmând a se**

respinge contestația petentei pentru obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de 31977 lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 180 și art. 186 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **INSTITUTIA X...** având ca obiect obligațiile fiscale accesorii în suma de **31.977 lei**, din care dobânzi în suma de 24.709 lei și penalități de întârziere în suma de 7.268 lei aferente contribuțiilor sociale și impozitului pe veniturile din salarii stabilite prin Deciziile nr. 14134 - 14209/31.12.2005 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale din anul precedent și din anul curent emise de Administrația Finanelor Publice

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Neamț în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor legale.