

Organul fiscal teritorial a calculat pentru un punct de lucru al unui contribuabil mare, in temeiul art.85 lit.c) si art.114 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii datorat, conform declaratiilor depuse de contribuabil pentru lunile martie, aprilie si mai 2005.

1. Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere calculate pentru plata cu intarziere a impozitului pe veniturile din salarii declarat pentru lunile aprilie si mai 2005

In fapt, contribuabilul a fost luat in evidenta ca fiind punct de lucru al unui contribuabil mare la data de 23.01.2004, prin depunerea declaratiei de inregistrare fiscala, potrivit careia punctul de lucru avea ca unitate infiintatoare o sucursala.

La data de 04.04.2005 directia generala a finantelor publice judeteană este sesizata prin fax de catre Ministerul Finantelor Publice asupra faptului ca o serie de puncte de lucru, intre care si punctul de lucru in cauza, sunt marcate ca mari contribuabili in cod platitori, insa acestea nu exista in lista subunitatilor de mari contribuabili. Ca urmare, se impunea verificarea cauzelor care au dus la aceasta situatie si corectarea acolo unde este cazul.

Incepand cu obligatiile declarative ale lunii mai 2005, plata impozitului pe veniturile din salarii datorat de punctul de lucru s-a facut de catre sucursala la unitatea de trezorerie a municipiului resedinta de judet, declararea impozitului ramanand in continuare in sarcina punctului de lucru.

Astfel, la data de 23.05.2005 punctul de lucru depune Declaratia privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat pentru luna aprilie 2005, potrivit careia contribuabilul datora bugetului de stat impozit pe veniturile din salarii.

Suma datorata este achitata de catre sucursala dupa cum urmeaza:

-la data de 19.05.2005, la trezoreria municipiului resedinta de judet, plata ce nu este acceptata de trezorerie fiind restituita sucursalei;

-la data de 25.05.2005, la trezoreria de care apartinea punctul de lucru, suma decontata de banca la data de 26.05.2005 si acceptata de trezorerie la incasare.

Avand in vedere ca suma datorata a fost decontata de banca la data de 26.05.2005, cu o zi intarziere fata de termenul legal de plata, respectiv 25.05.2005, organul fiscal a emis decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care s-au calculat dobanzi, in temeiul art.85 lit.c) si art.114 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

La data de 22.06.2005 punctul de lucru depune declaratia privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat pentru luna mai 2005, potrivit careia acesta datoreaza impozit pe veniturile din salarii, suma achitata de sucursala astfel:

-la data de 21.06.2005, la trezoreria municipiului resedinta de judet, plata ce nu este acceptata de trezorerie fiind restituita sucursalei;

-la data de 28.06.2005, la trezoreria municipiului resedinta de judet, plata ce nu este acceptata de trezorerie fiind, deasemenea, restituita sucursalei;

-la data de 19.07.2005, la trezoreria municipiului resedinta de judet, suma decontata de banca la data de 19.07.2005 si acceptata de trezorerie la incasare.

Avand in vedere ca suma datorata a fost decontata de banca la data de 19.07.2005, cu 22 de zile intarziere fata de termenul legal de plata, respectiv 28.06.2005, organul fiscal a emis decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii prin

care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere, in temeiul art.85 lit.c) si art.114 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

La data de 23.09.2005 s-a solicitat Activitatii de Trezorerie si Contabilitate Publica – Serviciul incasarea si evidenta veniturilor bugetare precizarea motivelor pentru care nu au fost acceptate platile efectuate initial de catre sucursala pentru punctul de lucru , sumele respective fiind restituite in contul sucursalei si acceptate la incasare la o data ulterioara.

La data de 27.09.2005, Serviciul incasarea si evidenta veniturilor bugetare mentioneaza ca sumele achitate initial “ au fost restituite sucursalei, deoarece la datele efective ale platilor, respectiv 19.05.2005, 21.06.2005 si 28.06.2005, punctul de lucru nu figura in evidentele trezoreriei ca un contribuabil mare. Incepand cu data de 21.07.2005, prin schimbarea codului fiscal al sediului central, figureaza in baza de date ca un contribuabil mare, iar, potrivit O.M.F.P.nr.516/2005, evidenta veniturilor se asigura de catre trezoreria operativa a municipiului resedinta de judet.”

Contestatoarea solicita anularea dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe veniturilor din salarii, motivand urmatoarele:

-toate platile au fost efectuate in termenul legal prevazut de Codul de procedura fiscala (asa cum rezulta din copiile de pe ordinele de plata anexate) insa, intrucat sucursala nu a fost inregistrata la D.G.F.P., conform prevederilor O.M.F.P.nr.343/2005, sumele virate au fost redirectionate catre sucursala, astfel incat pana la urmatoarea plata (care a fost acceptata) a fost depasit termenul legal de plata;

-din evidentele contabile ale societatii nu rezulta diferenta dintre sumele datorate cu titlu de impozit si sumele efectiv platite (conform ordinelor de plata anexate).

Cauza supusa solutionarii a fost daca masura calcularii dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii a fost legala, in conditiile in care contribuabilul a efectuat plata impozitului datorat in termenul legal de plata insa trezoreria a restituit sucursalei sumele achitate intrucat punctul de lucru nu figura in evidentele acesteia ca un contribuabil mare.

In drept.

Potrivit art.2 din O.M.F.P.nr.343/2005 privind organizarea activitatii de administrare a marilor contribuabili, lista marilor contribuabili care se administreaza de Directia generala de administrare a marilor contribuabili, precum si de directiile generale ale finantelor publice judetene, intocmita pe baza criteriilor de selectie, este prezentata in anexa nr.2 unde figureaza si unitatea infiintatoare a punctului de lucru in cauza.

In ceea ce priveste **plata impozitului pe venitul din salarii datorat de sediile secundare ale marilor contribuabili**, punctul 3(2) al capitolului F “Procedura de plata a obligatiilor fiscale la marii contribuabili” din Ordinul nr.516/2005 pentru aprobarea Procedurii de administrare si monitorizare a marilor contribuabili in vederea aplicarii O.M.F.P.nr.343/2005 precizeaza ca aceasta **se efectueaza la unitatea de trezorerie si contabilitate publica a municipiilor resedinta de judet** in care isi desfasoara activitatea.

Referitor la rolul activ al organului fiscal, art.7 alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, face precizarea ca **acesta trebuie sa indrume contribuabilii, ori de cate ori este cazul, pentru depunerea si corectarea declaratiilor** sau a altor documente.

De asemenea, potrivit art.49 din O.G.nr.92/2003, republicata, **organul fiscal poate solicita prezentarea contribuabilului la sediul sau si documentele pe care acesta este obligat sa le prezinte, in vederea stabilirii situatiei sale fiscale reale.**

Cu privire la **comunicarea informatiilor intre organele fiscale**, art.50 din H.G.nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G.nr.92/2003 prevede aceasta posibilitate **atunci cand intr-o procedura fiscala se constata fapte care prezinta relevanta pentru alte raporturi juridice fiscale.**

In ceea ce priveste **registru contribuabilului** art.75 din acelasi act normativ mentioneaza ca **evidenta contribuabililor este organizata** de catre organul fiscal competent din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, **pe baza informatiilor comunicate de contribuabili, precum si din constatarile proprii ale organului fiscal care are posibilitatea modificarii datelor din registrul contribuabililor si din oficiu atunci cand se constata ca acestea nu corespund starii de fapt reale.**

Avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata s-a retinut ca punctul de lucru a fost initial declarat ca punct de lucru al unui contribuabil mare, avand ca societate infiintatoare o sucursala, administrarea acestuia facandu-se de catre Biroul Administrare Contribuabili Mari din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice.

Ulterior, intrucat arondarea punctelor de lucru se facea la societatea infiintatoare care in cazul de fata era societatea mama si nu sucursala (care nu apare in anexa nr.2 din O.M.F.P.nr.343/2005), punctul de lucru a fost scos din baza de date a marilor contribuabili.

Acest fapt a fost adus la cunostinta, la data de 04.04.2005 de catre Ministerul Finantelor Publice Directiei Generale a Finantelor Publice care avea obligatia instiintarii contribuabilului si remedierii situatiei, potrivit prevederilor legale in vigoare, intrucat nu exista concordanta intre datele din registrul contribuabilului si starea de fapt reala.

Cu toate ca aceasta neconcordanta nu a fost remediata si punctul de lucru nu mai figura in evidenta marilor contribuabili (fapt despre care unitatea nu a fost instiintata), acesta a continuat sa depuna declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat la Biroul Administrare Contribuabili Mari, declaratii ce i-au fost acceptate la acest birou ca fiind ale unui contribuabil mare, iar plata obligatiilor declarate a facut-o in termenul legal de plata la trezoreria municipiului resedinta de judet, conform Ordinul nr.516/2005.

Faptul ca platile efectuate de catre sucursala in contul punctului de lucru au fost redirectionate catre sucursala, pe motiv ca punctul de lucru nu figura in evidentele trezoreriei ca un contribuabil mare, nu indreptateste organul fiscal la calculul accesoriilor, in conditiile in care pe de o parte plata obligatiilor datorate s-a facut in termenul legal de plata, iar pe de alta parte se retine dubla ipostaza a contribuabilului, respectiv de declarant si de platitor al impozitului pe veniturile din salarii.

Avand in vedere cele prezentate, **s-a admis contestatia pentru dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii declarat la lunile aprilie si mai 2005** calculate prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul curent.

2. Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere calculate pentru plata cu intarziere a impozitului pe veniturile din salarii declarat pentru luna martie 2005

Cauza supusa solutionarii a fost daca masura emiterii deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii a fost legala, in conditiile in care contribuabilul a efectuat plata cu intarziere a impozitului datorat.

În fapt, la data de 12.08.2005 punctul de lucru depune declarația rectificativă pentru luna martie 2005, prin care impozitul pe veniturile din salarii declarat inițial este suplimentat.

Suma declarată suplimentar având termen de scadență la data de 26.04.2005 a fost stinsă la data de 19.07.2005, deci cu 85 de zile întârziere față de termenul legal de plată.

Prin urmare organul fiscal a procedat la emiterea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii prin care au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii datorat pentru luna martie 2005.

In drept.

In ceea ce privește modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează la art. 110 "Ordinea stingerii datoriei" alin.(2) următoarele :

" În cadrul tipului de impozit, taxa, contribuție sau alta sumă reprezentând creanța 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 amânări la plată, precum și dobânzile datorate pe perioada esalonării și/sau amânării 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) obligații fiscale cu termene de plată viitoare, la solicitarea debitorului."

Referitor la stabilirea dobânzilor și penalităților de întârziere, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede :

- la art. 114 alin. (1)

"Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere."

- la art. 115 alin. (1)

"Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până 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 scadentei acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlocuiește obligația de plată a dobânzilor."

Față de motivele de fapt și de drept precizate mai sus reținem următoarele :

Respectând ordinea vechimii impozitului pe veniturile din salarii declarat de către contribuabil, organul fiscal a procedat astfel: suma suplimentară reprezentând impozit pe veniturile din salarii declarat la data de 12.08.2005, însă având termen de scadență la data de 26.04.2005, a fost stinsă cu plățile efectuate de societate după data de 12.08.2005, întrucât plățile efectuate anterior au fost utilizate la stingerea obligațiilor declarate anterior acestei date, în ordinea vechimii declarațiilor depuse de contribuabil.

Astfel, suma scadență la data de 26.04.2005, putea fi stinsă la data de 21.06.2005, însă trezoreria a restituit-o sucursalei, aceasta fiind acceptată la încasare

abia la data de 19.07.2005 avand in vedere considerentele prezentate la primul capat de cerere.

Prin urmare, organul fiscal a procedat la emiterea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere, impozitul datorat fiind considerat achitat la data de 19.07.2005, **deci cu 85 de zile intarziere fata de termenul legal de plata.**

Avand in vedere cele prezentate la capatul de cerere anterior **s-a desfiintat Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii declarat prin declaratia rectificativa pentru luna martie 2005, urmand ca organul fiscal sa emita o alta decizie in care se va avea in vedere la calculul accesoriilor plata efectuata de unitate la data de 21.06.2005, deci cu 56 de zile intarziere fata de termenul legal de plata.**