

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

**DECIZIA NR. 500 DIN 25.09.2006  
privind solutionarea contestatiei formulate de  
*INSTITUTIA X ...*, judetul Neamt,  
inregistrata la D.G.F.P. Neamt sub nr. 7965/18.08.2006**

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice ..., prin adresa nr. 59264/18.08.2006 inregistrata la directie sub nr. 7965/18.08.2006, cu privire la contestatia formulata de **INSTITUTIA X ...**, avand codul unic de inregistrare ..., cu sediul in str. ..., nr. ..., ..., judetul Neamt, impotriva Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. 14290 - 14312 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 **7887 lei**, din care dobanzi in suma de 5790 lei si penalitati de intarziere in suma de 2097 lei stabilite prin deciziile sus mentionate referitoare la obligatiile de plata accesorii, respectiv :

- 15 lei - dobanzi aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorate de angajator;
- 5 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorate de angajator;
- 274 lei - dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinute de la asigurati;
- 104 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinute de la asigurati;
- 795 lei - dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- 355 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- 4569 lei – dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- 1571 lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- 8 lei - dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- 13 lei – penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- 26 lei - dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinute de la asigurati;
- 10 lei - penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj;

- 103 lei - dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorate de angajator;
- 39 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 solucioneze 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. 14290 - 14312 din 31.12.2005**, susținând că au fost achitate toate datoriile la bugetul de stat la termenul prevazut de dispozitiile legale 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. 14290 – 14312 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 5790 lei si penalitati de intarziere in suma de 2097 lei, in temeiul art. 85 lit. c si art. 114 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel:

- 15 lei dobanzi si 5 lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorate de angajator prin Decizia nr. 14290/31.12.2005;
- 274 lei dobanzi si 104 lei penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinute de la asigurati prin Decizia nr. 14291/31.12.2005;
- 795 lei dobanzi si 355 lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator prin Deciziile nr. 14292-14294/31.12.2005;
- 4569 lei dobanzi si 1571 lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii prin Deciziile nr. 14295-14305/31.12.2005;
- 8 lei dobanzi si 13 lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati prin Deciziile nr. 14306-14309/31.12.2005;
- 26 lei dobanzi si 10 lei penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj prin Deciziile nr. 14310-14311/31.12.2005;
- 103 lei dobanzi si 39 lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorate de angajator Decizia nr. 14312/31.12.2005.

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

1. Cauza supusa solutionarii este daca este legala masura calcularii de catre Administratia Finantelor Publice ... in sarcina **INSTITUTIEI X** prin Deciziile nr. 14290 - 14312 din data de 31.12.2005 a dobanzilor in suma de 5782 lei si penalitatilor de intarziere in suma de 2082 lei aferente contributiilor sociale și impozitului pe veniturile din salarii, in conditiile in care pe de o parte baza de calcul a accesoriilor o constituie sumele stabilite de catre aceasta prin declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat, iar pe de alta 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 diminuarea obligatiei de plata fata de suma declarata initial, și se prezintă, astfel:

La data de 21.06.2005 instituția a depus la Administratia Finantelor Publice ... declaratia privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat nr. 138044 prin care a declarat contributia de asigurari sociale datorata de angajator in suma de **23223 lei**. Pentru stingerea obligatiei aferente lunii mai 2005, **cu scadenta la data de 25.06.2005**, instituția a efectuat **plata în sumă de 20032 lei la 13.06.2005**. La data de **26.07.2005** instituția a sesizat eroarea de declarare si a depus la organul fiscal **declaratia rectificativa** nr. 13966 prin care a corectat suma declarata inițial in contul contributiei de asigurari sociale datorata de angajator în sensul că **a diminuat-o cu suma de 3191 lei**.

Urmare acestui fapt la data de 31.12.2005 A.F.P. ... a emis **Decizia nr. 14294** referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul curent prin care calculeaza in sarcina instituției, pentru perioada 28.06.2005 – 26.07.2005, dobanzi in suma de 56 lei și penalități de întârziere în sumă de 16 lei.

O a doua situatie care a determinat stingerea cu întârziere a obligațiilor datorate și implicit calculul accesoriilor este nedeclara obligatiei de plata datorate la termenele legale, stingerea obligațiilor efectuându-se în ordinea vechimii

Pentru declararea contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, instituția a depus următoarele declarații începând cu luna ianuarie 2004, insumand 1730 lei:

- pentru luna ianuarie 2004, Declarația nr. 35628/17.02.2004 cu suma de **628 lei, având scadența la 25.02.2004;**
- pentru luna februarie 2004, Declarația nr. 30745/10.03.2004 cu suma de **357 lei, având scadența la 25.03.2004;**
- pentru luna martie 2004, Declarația nr. 77659/20.04.2004 cu suma de **381 lei, având scadența la 25.04.2004;**
- pentru luna decembrie 2003, Declarația nr. 909/17.05.2004 cu suma de **364 lei, având scadența la 25.01.2004.**

Pentru achitarea sumelor declarate, instituția a efectuat următoarele plăți:

- 364 lei cu O.P. nr. 515/09.01.2004;
- 268 lei cu O.P. nr. 13/13.01.2004;
- 360 lei cu O.P. nr. 52/02.02.2004;
- 357 lei cu O.P. nr. 98/02.03.2004;
- 381 lei cu O.P. nr. 145/05.04.2004.

Organul fiscal a efectuat in ordinea declararii stingerea contribuțiilor aferente perioadei decembrie 2003-martie 2004, astfel:

- contribuția de 628 lei, cu scadența la 25.02.2004,
  - cu suma de 364 lei achitată cu O.P. nr. 515/09.01.2004;
  - cu suma de 264 lei achitată cu O.P. nr. 13/13.01.2004;
- contribuția de 357 lei, cu scadența la 25.03.2004,
  - cu suma de 4 lei achitată cu O.P. nr. 13/13.01.2004;
  - cu suma de 353 lei achitată cu O.P. nr. 52/02.02.2004;
- contribuția de 381 lei, cu scadența la 25.04.2004,
  - cu suma de 7 lei achitată cu O.P. nr. 52/02.02.2004;
  - cu suma de 357 lei achitată cu O.P. nr. 98/02.03.2004;
  - cu suma de 17 lei achitată cu O.P. nr. 145/05.04.2004
- **contribuția de 364 lei, cu scadența la 25.01.2004, cu suma de 364 lei achitată cu O.P. nr. 145/05.04.2004.**

Analizând situația declarațiilor depuse și a plăților efectuate, organul fiscal teritorial a aplicat prevederile legale privind ordinea stingerii obligatiilor si a constatat că suma declarata la data de 17.05.2004 pentru luna decembrie 2003, cu scadenta la data de 25.01.2004 poate fi stinsa din plata efectuata la data de 05.04.2004. Astfel, s-a constatat existența unei întârzieri la plata acestei contribuții si s-a emis **Decizia nr. 14290/31.12.2005** prin care s-au calculat dobânzi în sumă de 15 lei și penalități de întârziere în sumă de 5 lei. In legatura cu penalitatile de intarziere calculate prin aceasta decizie de calcul accesorii se vor mai face mentiuni la punctul 2 al prezentei decizii de solutionare a contestatiei.

În mod similar au fost emise **Deciziile nr. 14291, 14292, 14295, 14310 si 14312/31.12.2005**, pentru situațiile în care s-au depus cu intarziere declaratiile pentru constituirea unui debit aferent anului 2003 la impozitul pe veniturile din salarii si a debitelor aferente lunii decembrie 2003 la contributiile sociale. **Decizia nr. 14311/31.12.2005** referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente contributiei de asigurari de somaj retinuta de la asigurati declarata pri declaratia rectificativa nr. 7853/22.02.2005 pentru luna octombrie 2004 a fost emisa pentru acelasi motiv ca cel expus mai sus. Suplimentarea cu 126 lei a obligatiei initiale de 643 lei, este asimilata cu o declarare cu intarziere a contributiei. Desi plata in suma de 769 lei (643 lei+ 126 lei) a fost efectuata la data de 02.11.2006, aplicandu-se si in acest caz prevederile referitoare la stingerea obligatiilor in ordinea vechimii, s-au calculat dobanzi in suma de 3 lei si penalitati de intarziere in suma de 1 leu pentru plata cu o intarziere de 46 de zile (26.11.2004-11.01.2005) a sumei de 126 lei.

O a treia situatie care a determinat stingerea cu întârziere a obligațiilor datorate și implicit calculul accesoriilor este neachitarea obligatiei de plata declarate la termenele legale si depunerea de declaratii rectificative atat pentru diminuarea obligatiilor cat si pentru majorarea obligațiilor declarate initial, stingerea efectuându-se în ordinea vechimii

În cursul anului 2004, pentru declararea impozitului pe veniturile din salarii si a contribuției pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, instituația a depus declarații fiscale, initiale si rectificative pentru majorarea sumelor initiale, iar pentru stingerea debitelor a efectuat plăți si a depus declaratii rectificative pentru diminuarea unor sume declarate initial.

Analizând situația declarațiilor depuse și a plăților efectuate, organul fiscal teritorial a constatat că sumele declarate nu au fost achitate la termenele legale in

toate cazurile,. Astfel, prin aplicarea prevederilor legale privind ordinea stingerii obligațiilor, s-a constatat existența unor întârzieri la plata acestor obligații în cursul anului 2004 s-au emis **Deciziile nr. 14293, 14296– 14309/31.12.2005** prin care s-au calculat dobânzi în sumă de 4575 lei și penalități de întârziere în sumă de 1583 lei. În legătura cu o parte din aceste accesorii se va mai face referire la punctul 2 din prezenta decizie.

**In drept,**

In ceea ce privește modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 104 „Ordinea stingerii datoriilor” 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 platită 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 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 regimul juridic al declarațiilor fiscale :

- punctul 78.1. din Normele metodologice de aplicare a art. 78 privind declarația fiscală din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată la data de 24 iunie 2004, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, este prevăzut ca : **“Declarațiile fiscale sunt documente prin care se declară:**

**a) impozitele, taxele și contribuțiile datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării impozitelor și taxelor revine platitorului;**

**b) bunurile și veniturile impozabile, în cazul în care, potrivit legii, stabilirea impozitului și a taxei se face de organul fiscal;**

**c) impozitele colectate prin stopaj la sursă, în cazul în care platitorul are obligația de a calcula, de a reține și de a varsa impozite și 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 institutiia 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 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. 14290-14312/31.12.2005 prin care a calculat dobanzi in suma de 5782 lei și penalități de întârziere de 2082 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 existența unor întârzieri la plata impozitului pe veniturile din salarii si a contributiilor 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 7864 lei.**

Motivatia contestatoarei precum ca nu datoreaza accesoriile calculate deoarece toate datoriile la bugetul de stat au fost achitate la termenele legale, decontarea salariilor nefiind posibila fara dovada platii catre buget, nu a putut fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat potrivit Codului de procedura

fiscala accesoriile stabilite in baza art. 114 (devenit 115 la republicarea din septembrie 2005), au fost calculate de organul fiscal potrivit prevederilor legale privind ordinea stingerii datoriilor (art. 111), tinand seama de cuantumul obligatiilor de plata declarate de contribuabil (art. 80(2) si art. 82), de scadenta acestora, prevazuta de art. 109(6) pentru contributiile sociale si Legea nr. 571/2003 pentru impozitul pe veniturile din salarii, de data depunerii declaratiilor si de platile efectuate (art. 110).

**2. Cauza supusa solutionarii este daca contestatia formulata impotriva dobanzilor in suma de 8 lei si a penalitatilor de intarziere in suma de 15 lei calculate prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. 14290 si 14306 - 14311 din 31.12.2005 emise de Administratia Finantelor Publice ... pentru *INSTITUTIA X ...*, mai are obiect, in conditiile in care organul fiscal emitent al deciziilor atacate a anulat partial accesoriile stabilite prin aceste decizii de calcul accesorii in baza prevederilor art. 174 alin. (2) din Codul de procedura fiscala, republicata.**

**In fapt,**

Administratia Finantelor Publice ... a emis in data de 31.12.2005 pentru *INSTITUTIA X ...*, urmatoarele:

- Decizia nr. 14290 prin care au fost **calculate penalități de întârziere în sumă de 5 lei** aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorate de angajator;
- Deciziile nr. 14306-14309 prin care au fost calculate **dobanzi in suma de 8 lei** aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- Deciziile nr. 14310-14311 prin care au fost calculate **penalități de întârziere în sumă de 10 lei** aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinută de la asigurati.

*INSTITUTIA X ...*, a depus la Administratia Finantelor Publice ... sub nr. 59264/08.08.2006 contestatie impotriva acestor decizii.

Prin adresa nr. 59264/18.08.2006, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Neamt sub nr. **7964/18.08.2006**, Administratia Finantelor Publice ... comunica faptul ca **au fost anulate dobanzile in suma de 8 lei si penalitatile de intarziere in suma de 15 lei stabilite prin Deciziile nr. 14290 si 14306-14311 din 31.12.2005.**

**In drept,** referitor la anulara creantelor fiscale art. 174 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede :

***“Creantele fiscale restante aflate in sold la data de 31 decembrie a anului, mai mici de 10 lei (lei), se anuleaza.*** Anual, prin hotarare a Guvernului se stabileste plafonul creantelor fiscale care pot fi anulate.”

Avand in vedere cele prezentate si prevederile legale invocate retinem ca intrucat pana la data emiterii prezentei decizii de solutionare a contestatiei Administratia Finantelor Publice ... a anulat dobanzile in suma de 8 lei si penalitatile de intarziere in suma de 15 lei calculate prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent nr. 14290 si 14306-14311 din 31.12.2005 emise pentru *INSTITUTIA X ...*, impotriva carora a fost

formulata contestatie, **prin anularea accesoriilor contestatia petentei a ramas fara obiect pentru acest capat de cerere.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art. 180 si art. 186 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

#### **DECIDE:**

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **INSTITUTIA X ...**, avand ca obiect obligatiile fiscale accesorii in suma de **7.864 lei**, din care dobanzi in suma de 5.782 lei si penalitati de intarziere in suma de 2.082 lei aferente contribuțiilor sociale si impozitului pe veniturile din salarii stabilite prin Deciziile nr. 14290 - 14312/31.12.2005 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligațiilor fiscale din anul precedent si din anul curent emise de Administratia Finantelor Publice ....

**2.** Respingerea ca fiind ramasa fara obiect a contestatiei formulate de **INSTITUTIA X ...** pentru accesoriile in suma de **23 lei**, din care dobanzi in suma de 8 lei si penalitati de intarziere in suma de 15 lei calculate prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. 14290 si 14306-14311 din 31.12.2005 emise de Administratia Finantelor Publice ... anulate de catre organul fiscal potrivit art. 174 alin. (2) din Codul de procedura fiscala, republicat.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Neamt in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor legale.