

DECIZIA nr 292/2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Serviciul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale Regionale a Finantelor Publice Bucuresti a fost sesizat de AS2FP, cu adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AS2FP sub nr. x, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, comunicata in data de **12.08.2014**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei.

Societatea contesta suma de **x lei** reprezentand accesorii aferente TVA.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

In temeiul art. 14 din Legea nr. 554/2004 a solicitat suspendarea executarii deciziei de impunere nr. X emisa de AS2FP in baza raportului de inspectie fiscala nr. x, aceasta cerere facand obiectul dosarului nr. x aflat pe rolul Tribunalului Bucuresti Sectia a II-a Contencios Administrativ si Fiscal.

Prin Sentinta civila nr. x s-a admis actiunea formulata de societate si s-a dispus suspendarea executarii deciziei de impunere nr. X pana la solutionarea pe fond a cauzei, sentinta respectiva fiind executorie.

De asemenea, societatea a contestat actele administrativ-fiscale prin care s-au stabilit in sarcina sa obligatiile fiscale principale reprezentand TVA pentru perioada 12.08.2011 – 30.06.2012, intrucat acestea au fost stabilite eronat; in consecinta nu datoreaza nici accesoriile aferente TVA.

La data de 24.04.2014, in baza cererii nr. x la care a atasat un certificat de grefa, a solicitat autoritatilor fiscale punerea in executare a Sentintei civile nr. x si incetarea oricarei forme de executare instituita impotriva societatii.

Recursul AS2FP formulat in data de 07.08.2014 impotriva acestei sentinte nu este suspensiv de executare, astfel incat organul fiscal avea obligatia de a inceta orice forma de executare instituita impotriva societatii in baza deciziei de impunere nr. X.

Suspendarea executarii deciziei de impunere nr. X are ca efect suspendarea tuturor efectelor pe care aceasta le poate produce incepand cu data pronuntarii hotararii judecatoresti.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS2FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei, din care societatea contesta suma de x lei reprezentand accesorii aferente TVA.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

3.1 Referitor la accesoriiile aferente TVA in suma de x lei (x lei + x lei + x lei):

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care societatea nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS2FP a calculat, pentru perioada 30.09.2013 - 18.06.2014, obligatii de plata accesorii aferente TVA in suma de x lei, debitele asupra carora s-au calculat accesoriiile contestate fiind individualizate prin decontul de TVA nr. x.

Prin contestatia formulata, societatea nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza acest capat de cerere.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) si art. 213 alin. (5) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat:

“Art. 206 - (1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestatiei;
- c) **motivele de fapt si de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiaza;
- e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.”

« **Art. 213 (5)** Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, **nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.** »

De asemenea, pct. 2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014:

« **2.5.** Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. »

Se retine ca prin contestatia formulata, societatea nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza acest capat de cerere.

Din dispozitiile legale citate mai sus, rezulta că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se

întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată; cu privire la acest capat de cerere, contestatarul nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

De asemenea, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului**.

Se reține, totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr. 3250/2010 în dosarul nr. 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge în parte ca nemotivată** contestația formulată de **SC X SRL**, cu privire la acest capat de cerere.

3.2 Referitor la accesoriile aferente TVA în suma de x lei:

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează accesorii aferente TVA în suma totală de x lei, în condițiile în care prin Sentința civilă nr. x, Tribunalul București - Secția a II-a Contencios Administrativ și Fiscal a admis acțiunea formulată de societate și a dispus suspendarea executării deciziei de impunere nr. X, prin care a fost individualizat debitul asupra caruia s-au calculat accesoriile contestate.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată a accesorii nr. x, AS2FP a calculat, pentru perioada 30.09.2013 – 16.04.2014, obligațiile de plată a accesorii aferente TVA în suma totală de x lei, debitele asupra cărora s-au calculat accesoriile contestate fiind individualizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. X.

În drept, potrivit prevederilor art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 148¹ și art. 215 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 119 (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 (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 (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. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător. “

„**Art. 148¹ (1)** În cazul contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale prin care se stabilesc creanțe fiscale, **executarea silită se suspendă sau nu începe pentru obligațiile fiscale contestate dacă contribuabilul depune la organul fiscal competent o scrisoare de garanție bancară** la nivelul obligațiilor fiscale contestate. Valabilitatea scrisorii de garanție bancară trebuie să fie de minimum 6 luni de la data emiterii.”

“Art. 215 (1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) **Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004,** cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.

(3) **În cazul suspendării executării actului administrativ fiscal, dispusă de instanțele de judecată în baza prevederilor Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, toate efectele actului administrativ fiscal sunt suspendate până la încetarea acesteia.**”

În speță sunt incidente și prevederile art. 7 și art. 14 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia :

„**Art. 7. - (1)** Înainte de a se adresa instanței de contencios administrativ competente, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său ori într-un interes legitim printr-un act administrativ individual trebuie să solicite autorității publice emitente sau autorității ierarhic superioare, dacă aceasta există, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia.” (...)

„**Art. 14. - (1)** În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, **persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond.** În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate. (...)

(4) Hotărârea prin care se pronunță suspendarea este executorie de drept. Ea poate fi atacată cu recurs în termen de 5 zile de la comunicare. **Recursul nu este suspensiv de executare.** ”

Din interpretarea textelor legale, rezultă că dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată, iar efectul suspendării executării titlului de creanță constă în încetarea oricărei forme de executare pe perioada cât plata debitului principal care le generează este suspendată.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

1. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, emisa de AS2FP in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, s-a stabilit TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de x lei si TVA de plata in suma de x lei.

Impotriva deciziei de impunere nr. X societatea a formulat contestatia inregistrata la AS2FP sub nr. x, fiind solutionata prin Decizia nr. x, prin care s-a dispus: „suspendarea solutionarii (...) pana la solutionarea definitiva si irevocabila a cauzei ce face obiectul dosarului nr. x, aflat pe rolul Tribunalului Municipiului Bucuresti”.

2. In temeiul art. 14 din Legea nr. 554/2004 a solicitat suspendarea executarii deciziei de impunere nr. X emisa de AS2FP, aceasta cerere facand obiectul dosarului nr. x aflat pe rolul Tribunalului Bucuresti Sectia a II-a Contencios Administrativ si Fiscal.

Prin Sentinta civila nr. x, instanta a admis actiunea formulata de societate si a dispus suspendarea executarii deciziei de impunere nr. X pana la solutionarea pe fond a cauzei, sentinta respectiva fiind executorie (*urmare recursului formulat de DGRFPB din data de 07.08.2014, sentinta nr. x a fost mentinuta in parte – cu privire la suspendarea executarii actului respectiv - prin Hotararea Curtii de Apel Bucuresti nr. x din 04.12.2014*).

3. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS2FP a calculat, pentru perioada **30.09.2013 – 16.04.2014**, obligatii de plata accesorii aferente TVA in suma totala de x lei, debitele asupra carora s-au calculat accesoriile contestate fiind individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, a cărei executare a fost suspendată prin Sentinta civila nr. x.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta urmatoarele:

1. Faptul că instanța a suspendat executarea deciziei de impunere mai sus amintite, nu înseamnă că a exonerat societatea de la plata debitelor constatate de organele de inspecție fiscală, ci a dispus că în baza respectivei decizii de impunere nu se poate începe executarea silită până la pronunțarea instanței de fond asupra anulării acesteia.

2. Potrivit art. 215 (1) din Codul de procedura fiscala, introducerea contestației pe calea administrativă de atac (*contestatia inregistrata la AS2FP sub nr. x impotriva deciziei de impunere nr. X*) nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

3. Societatea nu a facut dovada ca ii sunt aplicabile dispozitiile art. 148¹ din Codul de procedura fiscala, republicat.

4. Nu se calculează obligații fiscale accesorii pe perioada suspendării executării actului administrativ fiscal pentru obligațiile fiscale principale stabilite prin acest act,

astfel încât obligații fiscale accesorii se pot calcula până la data aditerii cererii de suspendare a executării actului administrativ fiscal prin care s-a stabilit obligația fiscală principală; de altfel, însăși societatea a reținut prin contestația formulată ca: „suspendarea executării deciziei de impunere X are ca efect suspendarea tuturor efectelor pe care aceasta le poate produce începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești.”

Ținând seama de cele anterior precizate și având în vedere că prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x, AS2FP a calculat, pentru perioada **30.09.2013 – 16.04.2014**, obligații de plată accesorii aferente TVA în suma totală de x lei, debitele asupra cărora s-au calculat accesoriile contestate fiind individualizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. X, a cărei executare a fost suspendată prin Sentința civilă nr. x, **executorie de drept**, urmează a se dispune:

1. Admiterea în parte a contestației formulată de **SC X SRL**, cu privire la accesoriile aferente TVA în suma de x lei și anularea în parte a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x, cu privire la aceste obligații de plată accesorii, calculate pentru perioada 09.04.2014 – 16.04.2014 (8 zile), după cum urmează:

$$x \times 8 \text{ zile} \times 0.03\% = x \text{ lei.}$$

2. Respingerea în parte ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC X SRL**, cu privire la accesoriile aferente TVA în suma de x, calculate pentru perioada 30.09.2013 – 08.04.2014.

$$(x \times 39 \text{ zile} \times 0.03\% = x \text{ lei})$$

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 7 și art. 14 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 119, art. 120 și art. 120¹, art. 148¹, art. 206 alin. (1), art. 213 alin. (5) și art. 215 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct. 2.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014

DECIDE

1. Respinge în parte ca nemotivată contestația formulată de **SC X SRL**, cu privire la accesorii aferente TVA în suma de **x lei** individualizate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x emisă de AS2FP.

2. Respinge în parte ca neîntemeiată contestația formulată de **SC X SRL**, cu privire la accesoriile aferente TVA în suma de **x lei** individualizate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x emisă de AS2FP.

3. Admite în parte contestația formulată de **SC X SRL**, cu privire la accesoriile aferente TVA în suma de **x lei** și anulează în parte Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x, cu privire la aceste obligații de plată accesorii.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.