

DECIZIA nr. 36 / 20.02.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L.,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/08.12.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii cu adresa nr.X/08.12.2014, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/08.12.2014, cu privire la contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul in Bucuresti, Sos. X, nr. X, Pavilion X, etj. X, camera X, sector X.

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la data de 27.11.2014 si inregistrata la Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. X/02.12.2014, il constituie decizia nr.X/17.10.2014 referitoare la obligatiile de plata accesorii, comunicata prin posta in data de 30.10.2014, prin care s-au stabilit accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma totala de X lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), 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 solutioneze contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, **S.C. X S.R.L.** solicita anularea obligatiei de plata accesorii stabilita prin decizia X/17.10.2014, respectiv pentru suma de X lei.

In motivarea contestatiei societatea sustine ca raportat la data de incasarea a facturilor emise, respectiv 60-90 de zile, plata sumelor datorate cu titlu de TVA s-a efectuat in termen. Totodata societatea sustine ca nu datoreaza obligatiile de plata accesorii aferente TVA si solicita anularea deciziei de impunere nr. X/17.10.2014.

II. Prin decizia nr. X/17.10.2014 referitoare la obligatiile de plata accesorii, organele de impunere ale Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii Bucuresti au stabilit in sarcina S.C. X S.R.L. accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma de X lei reprezentand:

- X lei – accesorii aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate;
- X lei – accesorii aferente dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata;
- X lei – accesorii aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator;
- X lei – accesorii aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- X lei – accesorii aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;

- X lei – accesorii aferente contributiei angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creantelor sociale;
- X lei – accesorii aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- X lei – accesorii aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- X lei – accesorii aferente contributiilor pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivatiile contribuabilului si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la accesoriile aferente TVA in suma totala de X lei

Cauza supusa solutionarii este daca S.C. X S.R.L. datoreaza accesoriile in suma de X lei aferente obligatiilor de plata principale reprezentand taxa pe valoare adaugata declarata, in conditiile in care acesta nu a efectuat plata obligatiilor fiscale pana la data scadenta, iar pe de alta parte pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

In fapt, prin decizia nr. X/17.10.2014 s-au calculat accesorii aferente taxei pe valoare adaugata astfel:

- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/23.10.2013;
- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/21.11.2013;
- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/16.12.2013;
- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/21.01.2014;
- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/21.02.2014;
- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/21.03.2014;
- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/17.04.2014;
- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/21.05.2014;

- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/23.06.2014;

- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/24.07.2014;

- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/08.08.2014;

- X lei – dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA calculate pentru plata cu intarziere a TVA de plata declarata pe proprie raspundere prin decontul de TVA nr. X/23.09.2014.

In drept, potrivit art. 22, art. 85, art. 110, art. 114, art.119 si art.120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004 in vigoare pe perioada depunerii declaratiilor fiscale:

Codul de procedura fiscala:

"Art. 22 - Prin obligatii fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

(...)

c) obligatia de a plati la termenele legale impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii”.

"Art. 85 - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri."

"Art. 110 - (3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptatite, potrivit legii."

Norme metodologice:

"107.1. Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;

b) declaratia fiscala, angajamentul de plata sau documentul întocmit de platitor prin care acesta declara obligatiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de catre platitor, potrivit legii”.

Codul de procedura fiscala:

"Art. 114 - (1) Platile catre organele fiscale se efectueaza prin intermediul bancilor, trezoreriilor si al altor institutii autorizate sa deruleze operatiuni de plata.

(2) Plata obligatiilor fiscale se efectueaza de catre debitori, distinct pe fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv

majorari de întârziere. Dispozitiile art. 1093 din Codul civil se aplica în mod corespunzator.

(2¹) Debitorii vor efectua plata impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevazute prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plata pentru Trezoreria Statului pentru obligatiile datorate bugetului de stat si a unui ordin de plata pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligatii de plata.

(2²) **Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, dupa caz, proportional cu obligatiile datorate.**

(2³) În cazul în care suma platita nu acopera obligatiile fiscale datorate, distribuirea, în cadrul fiecarui buget sau fond, pe tip de impozit, contributie sau alta suma reprezentând creanta fiscala se face mai întâi pentru impozitele si contributiile cu retinere la sursa si apoi pentru celelalte obligatii fiscale, proportional cu obligatiile datorate.

(2⁴) **Metodologia de distribuire a sumelor platite în contul unic si de stingere a obligatiilor fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.**

(2⁵) Plata obligatiilor fiscale, altele decât cele prevazute la alin. (2¹), se efectueaza de catre debitori, distinct pe fiecare impozit, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat.

(3) În cazul stingerii prin plata a obligatiilor fiscale, **momentul platii este:**

(...);

c) **în cazul platilor efectuate prin decontare bancara, data la care bancile debiteaza contul platitorului pe baza instrumentelor de decontare specifice, astfel cum aceasta informatie este transmisa prin mesajul electronic de plata de catre institutia bancara initiatoare, potrivit reglementarilor specifice în vigoare, cu exceptia situatiei prevazute la art. 121, data putând fi dovedita prin extrasul de cont al contribuabilului; (...).**"

În ceea ce priveste modalitatea de calcul a dobanzilor de intarziere care fac obiectul acestei contestatii, prevederile art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

"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."

Incepand cu 01.07.2013, conform Ordonantei de urgenta nr. 50/2013:

„Art. 119 - (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

„Art. 120¹ - (2) Nivelul penalității de întârziere este de **0,02%** pentru fiecare zi de întârziere. [...] (Acest articol intră în vigoare din 1 iulie 2013)”.

Incepand cu 01.03.2014, conform Ordonantei de urgenta nr. 8/2014:

„Art. 120 – (7) Nivelul dobânzii este de **0,03%** pentru fiecare zi de întârziere. (se aplică începând cu 1 martie 2014).”

„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. 120¹ - (2) Nivelul penalității de întârziere este de **0,02%** pentru fiecare zi de întârziere. [...]”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că declarațiile depuse de contribuabili reprezintă titluri de creanță prin care se stabilesc și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, motiv pentru care, organul fiscal are obligația de a le înregistra în baza sa de date.

Totodată, un contribuabil are obligația de a plăti distinct, la termenele legale, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat, în speta obligațiile fiscale, stabilite și individualizate prin declarațiile depuse.

Potrivit normelor legale sus-citate, contribuabilii sunt obligați să achite, la scadența prevăzută de lege, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, calculate și declarate în baza propriilor declarații de impozite și taxe, iar în caz contrar datorează majorări de întârziere de la data scadenței și până la data stingerii datoriei, inclusiv.

În cazul obligațiilor fiscale achitate prin decontare bancară, data plății este considerată data debitării contului platitorului rezultată din extrasul de cont, astfel cum este ea transmisă prin mesajul electronic de plată de către instituția bancară inițiatoare.

Potrivit dispozițiilor legale, plățile efectuate în contul de TVA sting obligațiile așa cum au fost înscrise în deconturi și depuse la organul fiscal în ordinea vechimii, iar pentru neachitarea la scadență se datorează dobânzi și penalități de întârziere. În consecință, accesoriile se datorează pentru sumele datorate și neplătite în contul de TVA în termenul legal. Penalitățile de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei și din analiza fișei sintetice și analitice se rețin următoarele:

- în vectorul fiscal S.C. X S.R.L. figurează ca platitor de TVA cu perioada de declarare lunară;

- din fișa sintetică rezulta faptul că S.C.X S.R.L. a depus deconturile de TVA lunar cu scadența la data de 25 ale lunii;

- **din registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare nu rezulta ca S.C. X S.R.L. a fost înregistrată ca platitor de TVA la încasare;**

- în întreaga perioadă supusă impunerii a efectuat cu întârziere plățile aferente obligațiilor fiscale declarate prin deconturile de TVA.

Fata de dispozițiile legale invocate și fata de documentele existente la dosarul cauzei se reține că obligațiile de plată declarate de societate au fost stinse în ordinea vechimii.

Invocarea de catre S.C X S.R.L. a faptului ca raportat la data de incasare a facturilor, platile aferente TVA au fost efectuate in termen nu poate fi retinuta favorabil in sustinerea cauzei deoarece termenul scadent este 25 ale luni urmatoare, iar platile sunt efectuate ulterior scadentei spre exemplu :

- prin decontul de TVA nr. X / 23.10.2013 – TVA de plata aferenta lunii septembrie in suma de X lei, cu scadenta 25.10.2013 a fost stinsa cu suma de X lei din platile efectuate la data de 31.10.2013, 01.11.2013, 04.11.2013, 04.11.2013 si 04.11.2013;
- prin decontul de TVA nr. X / 16.12.2013 – TVA de plata aferenta lunii noiembrie in suma de X lei, cu scadenta 20.12.2013 a fost stinsa cu suma de X lei din platile efectuate la data de 10.01.2014, 31.01.2014 si 03.02.2014;
- prin decontul de TVA nr. X / 23.06.2014 – TVA de plata aferenta lunii iunie in suma de X lei, cu scadenta 25.06.2014 a fost stinsa cu suma de X lei din platile efectuate la data 14.07.2014, 30.07.2014 si 01.08.2014.

Fata de cele prezentate rezulta ca suma de **X lei** reprezentand accesorii aferente taxei pe valoare adaugata este corect si legal datorata, urmand sa fie respinsa contestatia formulata impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/17.10.2014 ca neintemeiata pentru aceasta suma.

3.2. Referitor la accesoriile in suma totala de X lei aferente contributiilor sociale datorate bugetului general consolidat

Cauza supusa solutionarii este dacă 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 contribuabilul nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

In fapt, prin contestatia formulata, **S.C. X S.R.L.** nu prezintă argumente de fapt și de drept in sustinerea acesteia cu privire la suma totala de X lei, reprezentand obligatii de plata accesorii, stabilite prin Decizia de impunere nr. X/17.10.2014.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) si lit. d) din Codul de procedura fiscala, republicat:

„1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]*

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază [...].

Din dispozitiile legale invocate mai sus, se retine ca în contestatie societatea trebuie sa mentioneze atat motivele de drept si de fapt, precum și dovezile pe care se intemeieaza aceasta, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste un act administrativ fiscal.

Se retine ca societatea nu a depus nici un document in sustinerea propriei cauze, nu a invocat nici un articol de lege aplicabil in materia contributiilor sociale datorate bugetului general consolidat, a penalitatilor si dobanzilor de intarziere in perioada stabilita, continutul contestatiei cuprinzand numai modul in care societatea isi desfasoara activitatea economica respectiv termenele de incasare a facturilor emise.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatara este cea care invoca în sprijinul pretentiilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa, **constatarea care se impune**, una naturala și de o implacabila logica juridica, **este aceea ca sarcina probei revine contestatarei**.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept a contestatarei, ci un imperativ al interesului personal a acesteia care invocă o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Totodata, prin Decizia nr. 3250 în dosarul nr. 935/57/2009 Inalta Curte de Casatie si Justitie retine in considerentele sale ca „*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 in acest termen duce la respingerea contestatiei ca nemotivata.

Avand in vedere cele expuse sunt aplicabile prevederile pct. 2.5 din O.P.A.N.A.F. nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevad:

„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.”

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretenție in justiție trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfintit de art. 249 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila intrat în vigoare la data de 15.02.2013 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească , în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 din același act normativ care precizează *„dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]”* .

Prin urmare, avand in vedere cele de mai sus, precum si faptul ca societatea nu aduce motivatii bazate pe documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept prin care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constatata de organele de impunere, in temeiul art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 2906/2014 care stipuleaza:

“Contestația poate fi respinsă ca:(..)

b) nemotivată, *în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației*”, se va respinge ca nemotivata contestatia formulata de S.C. X S.R.L., in suma de **X lei** individualizata prin Decizia de impunere referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/17.10.2014 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 22, art. 85, art. 110, art. 114, art. 119, art. 120, art. 205, art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d), art. 216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completarile ulterioare si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004 in vigoare pe

perioada depunerii declaratiilor fiscale coroborate cu prevederile pct. 5.3, pct. 11.1 lit. a) si lit. b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 2906/2014, se:

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. X S.R.L. impotriva Deciziei de impunere referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/17.10.2014 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii pentru accesorii aferente TVA in suma de **X lei**.

2. Respinge ca nemotivata contestatia formulata de S.C X S.R.L. impotriva Deciziei de impunere referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. 923079/17.10.2014 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii pentru accesorii aferente contributiilor in suma de **X lei**.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestata, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.