



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Administrare a  
Marilor Contribuabili  
Serviciul Soluționare Contestații**



**ANAF**

Direcția Generală de Administrare  
a Marilor Contribuabili

Str. Lucretiu Patrascanu nr. 10,  
Corp A, sector 3, București  
Tel: 021 4089450  
Fax: 021 4089301  
e-mail: contestatii.DGAMC@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 77 / 20 .09.2018**

privind soluționarea contestației depusă de

**X SRL**

înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații

din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili  
sub nr. SSC X/09.08.2018

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a fost sesizat de Serviciul Evidență Analitică pe Plătitori, Restituiri, Compensări nr. X din cadrul aceleiași direcții, prin adresa nr. X/18.07.2018, înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații sub nr. SSC X/09.08.2018, asupra contestației formulată de SC X SRL, cu sediul social în X, Calea X, nr. X, bl. X, sc. X, et.X, ap.X sector X, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. X, codul de înregistrare fiscală nr. X, reprezentată de SCPA X, conform împuternicirii avocațiale seria X, anexată în original la dosarul cauzei.

**Societatea solicită anularea în parte a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/16.05.2018, în privința sumei de X lei, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sarcina societății de către organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. F-MC X/26.04.2017.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că actul administrativ contestat a fost comunicat societății în data de **23.05.2018**, iar contestația a fost transmisă de societate prin poștă în data de **09.07.2018**, conform ștampilei aplicată de oficiul poștal pe plicul aflat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin.(1) și art. 272 alin.(3) lit. a) și d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, X SRL la data depunerii contestației figurând la poziția nr. X din „*Lista marilor contribuabili care sunt administrați de D.G.A.M.C. începând cu data de 1 ianuarie 2017 conform criteriilor de selecție prevăzute de OPANAF nr. 3609 din 15 decembrie 2016*”, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal investit să soluționeze contestația formulată de X SRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/16.05.2018.

**I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/16.05.2018, emisă de organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, SC X SRL prezintă următoarele argumente:**

Societatea solicită admiterea contestației și anularea parțială a actului administrativ-fiscal contestat pentru următoarele sume:

- suma de X lei, reprezentând obligații fiscale accesorii calculate de organele de inspecție fiscală pentru suma de X lei;

- suma de X lei, reprezentând obligații fiscale accesorii calculate pentru o perioadă mai mare decât cea reală, respectiv pentru perioada 16.05.2015-31.07.2015, întrucât organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de plata efectuată pe parcursul inspecției fiscale, și anume suma de X lei achitată în data de 15.05.2015;

- suma de X lei, reprezentând obligații fiscale accesorii calculate de organul fiscal fără a ține cont de situația DNOR din perioada mai 2008-iulie 2013;

- suma de X lei, reprezentând accesorii aferente avansurilor nestornate de furnizorul X SRL, calculate pentru perioada 26.04.2015-31.07.2015, fără a se ține cont de faptul că, la data de 31.03.2015, avansurile erau integral regularizate.

În urma soluționării contestației formulate de X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC X/18.08.2015, organele de soluționare au emis Decizia nr. X/29.10.2015 prin care s-a decis desființarea actului administrativ-fiscal contestat în privința sumei de X lei, reprezentând TVA pentru care societatea a solicitat dreptul de deducere, ca urmare a înregistrării eronate a unor operațiuni cu taxare inversă, urmând ca organele de inspecție fiscală pe baza

informațiilor furnizate de organele de administrare să procedeze la recalcularea cuantumului obligațiilor fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

În urma reverificării, suma de X lei, reprezentând TVA de dedus în luna noiembrie 2008, nu a fost acceptată la deducere.

Conform primei inspecții fiscale, la luna noiembrie 2008, nu se înregistrau diferențe între evidențele societății și situațiile întocmite de organele de inspecție fiscală (diferență zero). Urmare soluționării contestației, suma de X lei a fost diminuată, astfel că la luna noiembrie 2008 se înregistra o sumă negativă de TVA (-X lei). Apoi, în urma reverificării, s-a revenit la situația inițială, respectiv diferență zero între contribuabil și organul fiscal.

În consecință, accesoriile aferente sumei de X lei au fost calculate în mod eronat.

De asemenea, societatea solicită recalcularea și diminuarea accesoriilor aferente TVA cu excluderea celor 518 zile suplimentare (01.03.2014-31.07.2015), considerând că aceste întârzieri s-au produs din vina organului de inspecție fiscală care a încălcat termenul prevăzut la art. 104, alin. (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că perioada efectivă a inspecției fiscale a fost 10.03.2015 – 28.07.2015 și nu 10.10.2013 – 29.07.2015, perioadele de inactivitate ale echipelor de control nefiind datorate SC X SA, societatea solicită ca data de final a calculului accesoriilor să fie 28.02.2014, dată la care s-ar fi finalizat inspecția fiscală începută la 10.10.2013 dacă prima echipă de inspecție fiscală ar fi lucrat în același ritm ca echipa de inspecție fiscală care a efectuat inspecția fiscală în anul 2015.

Calculul accesoriilor efectuat de organele de inspecție fiscală include 518 zile suplimentare (01.03.2014 – 31.07.2015), reprezentând întârzieri datorate organului fiscal.

Societatea susține că actul administrativ fiscal contestat este lovit de nulitate relativă întrucât a fost emis cu nerespectarea termenului imperativ prevăzut de legiuitor pentru durata inspecției fiscale prevăzut la art.104 alin.(2) din Codul de procedură fiscală.

Astfel, contestatorul precizează că durata excesivă a desfășurării inspecției fiscale a condus la lezarea gravă a intereselor societății, pe de o parte prin crearea unei situații neclare în ceea ce privește impozitele stabilite suplimentar, iar pe de altă parte prin prejudicierea societății în urma acumulării dobânzilor și penalităților excesive care s-au acumulat pe toată perioada celor aproximativ 17 luni nejustificate (28.02.2014 – 31.07.2015).

În susținerea celor de mai sus societatea invocă prevederile art.2 alin.(1) și art. 68 din OG92/2003 privind Codul de procedură fiscală, ale art.185 alin.(1) din Codul de procedură civilă, precizând faptul că nerespectarea acestora a produs societății o vătămare, reprezentată de sumele excesive stabilite în sarcina sa datorită perioadei exagerate de

desfășurare a inspecției fiscale, vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin desființarea parțială a actului administrativ fiscal atacat pentru respectivele sume cu titlu de accesorii, fiind îndeplinite condițiile prevăzute la art.175 alin.(1) din noul Cod de procedură civilă.

Societatea consideră că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 175, alin. (1) din Noul Cod de Procedură Civilă pentru anularea actului administrativ contestat.

De asemenea, societatea invocă și jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție, respectiv Decizia nr.4810/04.04.2013.

În concluzie, vătămarea pricinuită societății se datorează exclusiv culpei organelor de inspecție fiscală și nu poate fi înlăturată decât prin anularea parțială a actelor administrativ-fiscale atacate pentru sumele nedatorate.

**II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/16.05.2018, organele fiscale au stabilit în sarcina societății accesorii în cuantum total de X lei, compus din:**

- suma de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- suma de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- suma de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende persoane fizice;
- suma de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- suma de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- suma de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- suma de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- suma de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați.

Din totalul accesoriiilor stabilite prin decizia anterior menționată, societatea contestă accesorii în sumă de X lei aferente taxei pe valoarea adăugată, și anume:

-suma de X lei, reprezentând obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în cuantum de X lei;

-suma de X lei, reprezentând obligații fiscale accesorii calculate pentru perioada 16.05.2015-31.07.2015, neținându-se cont de plata efectuată pe parcursul inspecției fiscale (suma de X lei achitată la data de 15.05.2015);

-suma de X lei, reprezentând accesorii calculate de organul fiscal fără a ține cont de situația DNOR din perioada mai 2008- iulie 2013;

-suma de 3.882 lei, reprezentând accesorii calculate pentru perioada 26.04.2015-31.07.2015, aferente avansurilor nestornate de furnizorul X SRL, neținându-se cont de faptul că la data de 31.03.2015 avansurile erau integral regularizate.

**III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

#### **Referitor la aspectele de procedură**

**Cauza supusă soluționării este dacă aspectele semnalate de societatea contestatară vizând nerespectarea duratei legale de desfășurare a inspecției fiscale sunt întemeiate și de natură să atragă nulitatea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/16.05.2018, aceasta reprezentând un act administrativ-fiscal subsecvent Deciziei de impunere nr. F-MC X/26.04.2018 care nu a fost contestată de societate în termenul legal.**

**În fapt**, societatea contestatoare susține că actul administrativ-fiscal contestat parțial este lovit de nulitate relativă întrucât autoritățile fiscale de control au încălcat termenul de efectuare a inspecției fiscale la marii contribuabili prevăzut la art. 104, alin. (2) din Codul de procedură fiscală aprobat prin Legea nr. 207/2015, inspecție fiscală ce s-a finalizat cu emiterea Deciziei de impunere nr. F-MC 149/26.04.2018 care nu a fost contestată de societate.

**În drept**, potrivit art. 46 și art. 49 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

#### **„Art. 46 Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal**

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;

- f) temeiul de drept;
- g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;
- h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.

#### **Art. 49 Nulitatea actului administrativ fiscal**

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

- a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;
- b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;
- c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. Prevederile art. 50 sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Din textele legale antecitate rezultă că legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea absolută a actelor, ele fiind enumerate la art. 49 din Codul de procedură fiscală. Prin urmare, numai pentru lipsa numelui, prenumelui și calității persoanei împuternicite a organului fiscal, numelui și prenumelui ori denumirii contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absolută, vătămarea contribuabilului fiind prezumată, iar constatarea nulității putând fi efectuată chiar și din oficiu, fără a fi necesară cererea contribuabilului.

Organul de soluționare reține că, în privința lipsei ori înscrierii eronate a celorlalte elemente din conținutul actului administrativ fiscal, precum și nerespectarea unor reguli privind condițiile procedurale legate de emiterea actului nu este sancționată cu nulitatea absolută.

Pentru a fi lovite de nulitate (relativă), având în vedere prevederile art. 175, alin. (1) din Codul de procedură civilă, coroborat cu art. 3 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, actul administrativ fiscal "este lovit de nulitate dacă prin nerespectarea cerinței legale s-a adus părții o vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin desființarea acestuia".

Prin urmare, potrivit doctrinei, trăsăturile generale ale nulității sunt nesocotirea dispozițiilor legale privitoare la elementele imperative pe care trebuie să le conțină actul administrativ fiscal, producerea unei vătămări, precum și ca respectiva vătămare să nu poată fi înlăturată în alt mod decât prin anularea actului, astfel încât se desprinde concluzia că **sanctiunea nulității intervine ca o ultimă rațiune**, numai în măsura îndeplinirii cumulate a condițiilor mai sus prezentate, iar în speță o atare vătămare nu a fost provocată contestatarei.

Mai mult, organul de soluționare reține că art. 104, alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală invocat de societatea contestatoare se referă la durata de efectuare a inspecției fiscale și, urmare a faptului că Decizia de impunere nr. F-MC X/26.04.2018 și anexa la această decizie – Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală, **nu au fost contestate de societate în termenul legal**, rezultă că aceste acte administrativ-fiscale sunt valabile și produc efecte juridice de la data comunicării lor.

Totodată, se reține că procedura aplicabilă în ceea ce privește inspecția fiscală este cea în vigoare la data începerii inspecției, respectiv OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, termenul de 6 luni fiind un **termen de recomandare** și nu unul de decădere sau imperativ, așa cum susține societatea în cuprinsul contestației.

În concluzie, argumentele de natură procedurală invocate de societate referitoare la nulitatea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/16.05.2018 pe motiv că a fost depășită perioada de efectuare a inspecției fiscale, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a prezentei contestații, motiv pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

### **Aspecte de fond**

**1. Referitor la accesoriile în sumă de X lei aferente taxei pe valoarea adăugată în quantum de X lei, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul DGAMC este investit să se pronunțe dacă acestea sunt datorate de societatea contestatoare în condițiile în care, prin Decizia de impunere nr. F-MC X/26.04.2018, necontestată de societate, s-a stabilit că aceasta datorează obligațiile fiscale principale, iar prin contestația îndreptată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/16.05.2018 nu se invocă calculul greșit al accesoriilor.**

**În fapt**, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/16.05.2015, organele fiscale au stabilit accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei, perioada pentru care au fost calculate fiind 25.12.2008-26.02.2018, cuantumul total al acestora fiind de X lei.

Taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei a fost stabilită suplimentar de plată în sarcina societății prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/26.04.2018, emisă de organele de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC X/26.04.2018, acte administrativ-fiscale necontestate de societate.

**În drept**, speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art. 119, alin. (1), art. 120, alin. (1), art. 120<sup>1</sup>, alin. (1) din OG92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**“Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

*(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 Dobânzi**

*(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. 120<sup>1</sup> Penalități de întârziere**

*(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.”*

Totodată, pentru accesoriile aferente obligațiilor fiscale principale rămase neachitate după data intrării în vigoare a noului cod de procedură fiscală aprobat prin Legea nr. 207/2015, se va face aplicațiunea prevederilor art. 173, alin. (1), art. 174, alin. (1) și ale art. 176, alin. (1):



**“Art. 173 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

**Art. 174 Dobânzi**

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

**Art. 176 Penalități de întârziere**

(1) Penalitățile de întârziere 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. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Din interpretarea dispozițiilor normative invocate se desprinde concluzia că dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează asupra obligațiilor bugetare datorate și neachitate la scadență, pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Față de prevederile legale și având în vedere documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că, prin Decizia de impunere nr. F-MC X/26.04.2018 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, a fost stabilită în sarcina societății X SRL o obligație fiscală suplimentară în sumă de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei stabilită suplimentar de plată s-au calculat accesorii în sumă de X lei, pentru perioada cuprinsă între data scadenței, respectiv 25.12.2008 și data achitării acesteia, respectiv 26.02.2018, comunicate societății prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/16.05.2018.

Organul de soluționare reține că prin contestația formulată, societatea aduce argumente referitoare la faptul că suma de X lei nu este datorată și, din acest motiv consideră că nici accesoriile aferente acestei obligații fiscale principale nu au fost corect impuse în sarcina sa. De asemenea, se constată că X SRL nu aduce critici referitoare la modul de calcul al accesoriilor contestate.

Întrucât prin contestația formulată petenta se îndreaptă împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/16.05.2018 prin care au fost stabilite în sarcina sa obligațiile fiscale accesorii în sumă de X lei, organul însărcinat cu soluționarea contestației procedează la analizarea acesteia în limitele obligațiilor fiscale stabilite prin acest act administrativ fiscal.

Facem precizarea că stabilirea în sarcina petentei a obligației de plată în sumă de X lei reprezentând debit suplimentar de natura taxei pe valoarea adăugată s-a efectuat prin Decizia de impunere nr. X/26.04.2018, act administrativ fiscal care nu este contestat de către petentă.

Organul de soluționare reține că, potrivit art. 276, alin. (1) din Codul de procedură fiscală aprobat prin Legea nr. 207/2017, soluționarea contestației se face în limitele sesizării, iar potrivit art. 269, alin. (2) din același act normativ, *“obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.”*

Având în vedere că obligațiile fiscale principale au fost stabilite prin Decizia de impunere nr. X/26.04.2018 și nu prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/16.05.2018, contestată de societate, organul de soluționare nu se poate pronunța în privința legalității impunerii taxei pe valoarea adăugată suplimentară în cuantum de X lei.

În cazul în care societatea se considera lezată în drepturile sale prin emiterea Deciziei de impunere nr. X/26.04.2018, aceasta avea posibilitatea legală de a formula contestație împotriva actului administrativ-fiscal respectiv, conform alin. (1) și (2) din art. 268 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât societatea nu s-a folosit de acest drept al său, și anume nu a formulat contestație împotriva actului fiscal prin care s-a stabilit debitul principal în cuantum de X lei, rezulta că măsurile stabilite prin respectivul act administrativ-fiscal sunt corecte și legale, motiv pentru care societatea datorează inclusiv dobânzi și penalități de întârziere începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale și până la data stingerii acesteia, inclusiv, stabilirea în sarcina contestatoarei de obligații fiscale accesorii reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul principal, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*.

În concluzie, având în vedere că în sarcina contestatoarei a fost stabilit ca datorat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată (prin Decizia de impunere nr. X/26.04.2018, necontestată de societate), se constată că aceasta datorează și suma de **X lei** cu titlu de accesorii aferente debitului datorat, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*.

Având în vedere că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor, sub aspectul cotelor aplicate, însumării produselor dintre baza de calcul, cota de accesorii aplicată și numărul de zile pentru care au fost calculate, în temeiul art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora *„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”*, coroborate cu prevederilor pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd *„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care*

*argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/16.05.2018 pentru suma de X lei, reprezentând obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în cuantum de X lei stabilită suplimentar de plată de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-MC X/26.04.2018.*

***2.Referitor la accesoriile în sumă de X lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.X/16.05.2018, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul Soluționare Contestații din cadrul DGAMC se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care pentru această sumă societatea nu aduce argumente și nu invocă temeuri de drept în susținerea propriei cauze.***

***În fapt***, organele fiscale din cadrul DGAMC au emis Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/16.05.2018 prin care s-au instituit în sarcina societății accesorii în sumă totală de X lei aferente impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe dividende persoane fizice, taxei pe valoarea adăugată, contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați.

Din suma totală stabilită prin decizia anterior menționată, societatea a contestat suma X lei, compusă din:

-suma de X lei, reprezentând obligații fiscale accesorii calculate de organele de inspecție fiscală pentru o perioadă mai mare decât cea reală, neținând cont de plata de X lei efectuată pe parcursul inspecției fiscale, la data 15.05.2015, astfel că cele calculate pentru perioada 16.05.2015-31.07.2015 nu sunt datorate;

-suma de X lei, reprezentând obligații fiscale accesorii calculate de organul fiscal fără a ține cont de situația DNOR din perioada 05.2008-07.2013;

-suma de X lei, reprezentând obligații fiscale accesorii calculate de organul fiscal pentru avansurile nestornate de furnizorul X SRL, fără a ține cont că la data de 31.03.2015 avansurile erau integral regularizate, astfel că accesoriile calculate pentru perioada 26.04.2015-31.07.2015 nu sunt datorate de societate.

Deși, prin contestație, societatea contestă și această sumă, nu înțelege să aducă argumente și să invoce temeuri de drept în susținerea propriei cauze.

**În drept**, sunt incidente dispozițiile art.269 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază”.*

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică :

*„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”*,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora:

*„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”.*

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

**„Art. 276 Soluționarea contestației**

*(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.*

*Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Potrivit doctrinei, se reține că, 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”, principiul fiind consfințit de prevederile art.249 și art.250 din Legea

nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**„Art. 249 Sarcina probei:**

*Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.*

**Art. 250 Obiectul probei și mijloacele de probă:**

*“Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”,*

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**„Art. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale:**

*Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea 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 contestatorului.

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

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/18.06.2010, se reține că “motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedeținerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.

Prin contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/16.05.2018, societatea, deși contestă și suma de **X lei**, nu aduce argumente și nu invocă temeuri de drept în susținerea propriei cauze.

Așadar, întrucât X SRL nu a depus documente, nu a adus argumente și nu a invocat temeuri de drept în susținerea propriei cauze, se reține că organul de soluționare nu se poate investi cu soluționarea pe fondul cauzei a acestui capăt de cerere.

Astfel, având în vedere reținerile de mai sus, în baza prevederilor art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se va **respinge contestația ca nemotivată** pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute în prezenta decizie și în temeiul prevederilor legale invocate, se:

## **DECIDE**

**1. Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de **SC X SRL** împotriva **Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/16.05.2018** pentru suma de **X lei**, reprezentând obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în cuantum de X lei stabilită suplimentar de plată de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-MC X/26.04.2018.

**2. Respingerea ca nemotivată** a contestației formulate de **SC X SRL** împotriva **Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/16.05.2018**, pentru suma de **X lei**, compusă din:

-**suma de X lei**, reprezentând obligații fiscale accesorii calculate de organele de inspecție fiscală pentru perioada 16.05.2015-31.07.2015;

-**suma de X lei**, reprezentând obligații fiscale accesorii calculate de organul fiscal fără a ține cont de situația DNOR din perioada 05.2008-07.2013;

-**suma de X lei**, reprezentând obligații fiscale accesorii calculate pentru perioada 26.04.2015-31.07.2015.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul X în termen de 6 luni de la data comunicării.

**Director General,  
X**