

**D E C I Z I A nr.4033/354/31.08.2016**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC X SRL,**  
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.../17.06.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../08.06.2016 de către Serviciul Fiscal Municipal Orăștie asupra solicitării formulate de SC X SRL, cu sediul în localitatea ... județul Hunedoara, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J20... și cod de înregistrare fiscală ...

Având în vedere solicitările exprimate de către societate prin înscrisurile existente la dosarul cauzei, înregistrate la Serviciul Fiscal Municipal Orăștie sub nr.../28.04.2016 și Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara sub nr.HDG\_REG .../27.05.2016, Serviciul Fiscal Municipal Orăștie a considerat că SC X SRL a formulat contestație împotriva Deciziei nr.../11.04.2016 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de Serviciul Fiscal Municipal Orăștie, cu privire la suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - accesorii aferente TVA
- ... lei - accesorii aferente contribuției individuală de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din arendarea bunurilor agricole.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data emiterii Deciziei nr.../11.04.2016 și în raport de data înregistrării la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, respectiv data de 27.05.2016, așa cum reiese din ștampila Serviciului registratură aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația îndeplinește cerințele care privesc semnătura agentului economic, așa după cum prevede art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

**I. Prin contestația formulată,** societatea petentă solicită anularea deciziei referitoare la obligații fiscale accesorii, invocând în susținere faptul că, impozitul pe veniturile din arendarea bunurilor și contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole, s-au achitat în termenul legal, doar că declarațiile au fost depuse cu întârziere, motiv pentru care nu datorează obligații fiscale accesorii.

**II. Organele fiscale din cadrul Serviciului Fiscal Municipal Orăștie, în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, au procedat la calcularea obligațiilor fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, datorate pentru plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și a altor venituri ale bugetului general consolidat, astfel:**

- ... lei - accesorii aferente TVA
- ... lei - accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole, în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din arendarea bunurilor agricole.

**III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatoarei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei, se rețin următoarele:**

**A) Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul soluționare contestații 2 se poate investi cu soluționarea pe fond asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care, reprezentantul petentei nu a motivat solicitările sale cu motivele de fapt și de drept care să se refere la fondul cauzei și nu a prezentat în susținerea acesteia, documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, care să facă dovada pretențiilor sale.**

**În fapt,** prin Decizia nr.../11.04.2016 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de către Serviciul Fiscal Municipal Orăștie, au fost stabilite în sarcina agentului economic, obligații de plată suplimentare față de bugetul consolidat al statului, constând în dobânzi și penalități de întârziere în sumă de ... lei la sursa taxă pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 20.09.2015 - 20.11.2015, respectiv între termenul scadență și data la care a fost achitată obligația fiscală, conform chitanței nr.../20.11.2015 și a ordinului de plată nr.../20.11.2015.

Potrivit anexei la decizia contestată, documentul prin care a fost individualizat debitul de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, debit la care au fost calculate obligațiile fiscale accesorii în discuție, este Decizia de impunere nr.F-HD .../26.08.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală.

Prin contestația formulată, SC X SRL nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază acest capăt de cerere.

**În drept**, în conformitate cu prevederile art.73, art.269 alin.(1) și art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

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

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

Art.269 *“Forma și conținutul contestației*

*(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază; (...)*”

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.”*

Pe cale de consecință, în considerarea normei legale precitate, respectiv art.269 din Codul de procedură fiscală, organul de soluționare nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care contestația nu conține elementele obligatorii reglementate de art.269 Cod procedură fiscală.

De asemenea, dispozițiile punctelor 2.5. și 2.6. din Ordinul președintelui ANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prevăd:

*“2. Instrucțiuni pentru aplicarea art.269 din Codul de procedură fiscală - Forma și conținutul contestației (...)*

*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.*

*2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”*

Pentru toate aceste motive, în considerarea dispozițiilor exprese ale art.280 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

Art.280 *“Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale*

*(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”,*

se va respinge ca nemotivată contestația formulată de societatea petentă împotriva Deciziei nr..../11.04.2016 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Serviciul fiscal municipal Orăștie.

Mai mult, 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 probation*”, principiul fiind consfințit de art.... din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă.

Astfel, având în vedere cele reținute 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 acestuia. 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.*”

Având în vedere cele prezentate și faptul că societatea nu a motivat contestația sa cu precizarea motivelor de fapt și de drept de natură a susține pretențiile din contestația formulată și nici nu a depus dovezi pe care să-și întemeieze contestația, coroborat cu faptul că organul de soluționare este limitat să răspundă doar la solicitările părților - art.276 alin.(1) Cod procedură fiscală, Soluționarea contestației se face în limitele sesizării, în cauză se va face aplicațiunea pct.2.5 și 2.6. din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precitat, în cauză fiind incidente dispozițiile pct.11.1 lit.b) din Ordinul nr.3741/2015, respectiv:

“*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; (...)*”

deoarece, petenta în contestația formulată nu a prezentat argumente de fapt și de drept, susținute cu documente justificative de natura mijloacelor de probă, care să motiveze pretențiile din contestația formulată, în condițiile în care Codul de procedură fiscală la art.73 reglementează sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale în sarcina contribuabilului.

**B) Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de de ... lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale de natura impozitului pe veniturile din arendarea bunurilor agricole și a contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole,**

**cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul soluționare contestații 2 se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care, documentele existente la dosar nu sunt de natură să clarifice complet și clar situația contribuabilului.**

**În fapt**, prin Decizia nr.../11.04.2016 referitoare la obligațiile de plată accesorii, Serviciul Fiscal Municipal Orăștie, a calculat pentru perioada 26.01.2015 - 06.04.2016, obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei, astfel:

- ... lei - accesorii aferente contribuției individuală de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole, în regim de reținere la sursă a impozitului pe venit
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din arendarea bunurilor agricole.

Se reține că stabilirea obligațiilor fiscale accesorii s-a datorat declarării cu întârzierie a obligațiilor de plată aferent cărora au fost calculate, organele fiscale reținând în esență că *“debitele au fost distribuite după depunerea declarațiilor, la care au fost calculate accesorii în sumă de ... lei.”*

În ceea ce privește modalitatea de declarare a obligației fiscale

- prin Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, cod 112, număr de înregistrare Internet ...-2016/16.03.2016, pentru perioada decembrie 2015 și cu termen de scadență 25.01.2016, societatea declară obligații de plată în sumă de ... lei;
- prin Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, cod 112, număr de înregistrare Internet ...-2016/21.03.2016, pentru perioada decembrie 2014 și cu termen de scadență 26.01.2015, societatea declară obligații de plată în sumă de ... lei.

În ceea ce privește stingerea obligației de plată

- prin OP nr... din data de 26.01.2015, societatea achită suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe veniturile din arendarea bunurilor agricole
- ... lei - contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole
- prin chitanța seria ... din data de 21.12.2015, societatea achită suma de .. lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe veniturile din arendarea bunurilor agricole
- ... lei - contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120<sup>^</sup>1 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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.”*

Începând cu 01.01.2016 sunt aplicabile dispozițiile art.173, art.174 și art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

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.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, un contribuabil datorează bugetului de stat dobânzi și penalități de întârziere, obligații de plată suplimentare care se calculează pentru perioada cuprinsă între termenul de scadență a debitului și până la data stingerii sumelor datorate.

Totodată, se reține că o obligație bugetară este datorată indiferent de depunerea sau nu a unei declarații de către contribuabil, izvorul creerii obligației fiscale constituindu-l fapta contribuabilului care intră în sfera de aplicare a impozitului, taxei, contribuțiilor sociale respective, iar în conformitate cu dispozițiile Titlului VIII - Colectarea creanțelor fiscale,

capitolul 2 din Codul de procedură fiscală, plata reprezintă modalitatea de stingere a creanțelor fiscale.

Iar, sancțiunea constând în aplicarea de dobânzi și penalități de întârziere, vizează creanțe bugetare nestinse sau stinse cu întârziere față de data scadenței, nicidecum depunerea cu întârziere a unei declarații.

Prin urmare, potrivit dispozițiilor legale mai sus enunțate, se constată că obligațiile fiscale accesorii se calculează pentru sume datorate și neplătite la scadență la bugetul general consolidat al statului.

În conformitate cu prevederile art.219 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“Contravenții*

*(1) Constituie contravenții următoarele fapte:*

*(...) b) neîndeplinirea la termen a obligațiilor de declarare prevăzute de lege, a bunurilor și veniturilor impozabile sau, după caz, a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume, precum și orice informații în legătură cu impozitele, taxele, contribuțiile, bunurile și veniturile impozabile, dacă legea prevede declararea acestora; (...)”*

Astfel, având în vedere articolul mai sus menționat, se constată că în cazul de față, societatea putea fi sancționată pentru faptul că nu a depus în termenul prevăzut de lege, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, cod 112, și nu pentru faptul că nu a achitat la termenul de scadență impozitul pe veniturile din arendarea bunurilor agricole și a contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole.

Așa cum s-a reținut, obligațiile fiscale accesorii au fost calculate pentru perioada 26.01.2015 - 06.04.2016, în condițiile în care, plata a fost efectuată în termenul legal, impozitul pe veniturile din arendarea bunurilor agricole și contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole, fiind achitate cu OP nr... din data de 26.01.2015 și chitanța seria ... din data de 21.12.2015, aflate în copie la dosarul cauzei, în contul unic “Venituri ale bugetului de stat încasate în contul unic, în curs de distribuire”.

De menționat este faptul că, din documentele existente la dosarul cauzei, nu rezultă că pe toată perioada cuprinsă între data scadenței la plată a obligației fiscale la sursa impozit pe veniturile din arendarea bunurilor agricole și a contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole și data depunerii de către societatea petentă a declarațiilor prin care s-a creat această obligație de plată, suma achitată de societate și aflată la dispoziția organului fiscal, în contul unic “Venituri ale bugetului de stat încasate în contul unic, în curs de distribuire” ar fi fost utilizată pentru stingerea altor obligații bugetare

datorate de societate. Nu există nicio mențiune a organelor fiscale potrivit căreia contribuabilul ar fi fost înștiințat cu privire la stingerea unor obligații fiscale restante, înștiințări susceptibile a fi contestate de către contribuabili.

Astfel, în cazul în care suma achitată de societate se regăsește ca nedistribuită, rezultă că aceasta s-a aflat la dispoziția organului fiscal, chiar dacă, aceasta nu a stins efectiv o obligație fiscală pe care contribuabilul o datora bugetului de stat dar care nu a fost declarată.

Întrucât din toate documentele existente la dosarul cauzei și analizând actul atacat prin prisma dispozițiilor legale incidente în materie de obligații fiscale accesorii, organul de soluționare se află în imposibilitatea fundamentării temeiniciei modului de calcul al obligațiilor fiscale accesorii, se va face aplicațiunea prevederilor art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: “Soluții asupra contestației (...)

*(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.*

*(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare. (...)*”,

coroborate cu prevederile pct.11.4. și pct.11.5. din Ordinului președintelui ANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

*“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații*



*fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”,*

urmând a se desființa parțial Decizia nr.../11.04.2016 referitoare la obligațiile de plată accesorii, iar organul fiscal să reanalizeze calculul de obligații fiscale accesorii, în funcție de prevederile legale invocate, toate datele din evidența pe plătitor și a documentelor existente în dosarul fiscal al contribuabilului.

Având în vedere considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile Ordinului președintelui ANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr.../\_\_\_\_\_, se

### **DECIDE:**

**1.** Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei nr.../11.04.2016 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de Serviciul Fiscal Municipal Orăștie, cu privire la suma de ... lei, reprezentând obligații fiscale accesorii aferente TVA.

**2.** Desființarea parțială a Deciziei nr.../11.04.2016 referitoare la obligațiile de plată accesorii, emisă de Serviciul Fiscal Municipal Orăștie, cu privire la suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din arendarea bunurilor agricole,

urmând ca organul fiscal să procedeze la clarificarea situației fiscale a societății contestată, în funcție de documentele existente la dosarul fiscal și de prevederile legale în vigoare.

Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL
- Serviciul Fiscal Municipal Orăștie.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL,**