

**DIRECTIA GENERALA DE ADMINISTRARE A MARILOR  
CONTRIBUABILI  
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. ....din .....  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
S.C.X S.A.  
cu sediul in .....  
inregistrata la  
Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili  
sub nr. ....

Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de catre organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.A.M.C. prin adresa nr. .... asupra contestatiei inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr. .... formulata de S.C. X S.A. impotriva Deciziei de Impunere nr.....

Decizia de impunere nr. .... a fost comunicata societatii cu adresa nr. ...., inregistrata la registratura societatii sub nr. ....

Contestatia, transmisa prin posta la data de ....., a fost depusa inlauntrul celor 30 zile de la data comunicarii titlului de creanta, respectiv in termenul prevazut de art.176 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de Impunere nr. .... privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala prin care s-a stabilit suma totala de ..... reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente, penalitati pentru nevarsarea sumelor retinute la sursa pentru: impozit pe veniturile din salarii, CAS asigurati, CASS asigurati, somaj asigurati.

Constatand ca in speta sunt indeplinite conditiile prevazute de art.174, art.176 si art.178 alin.1 lit. b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este competenta sa se investeasca in solutionarea contestatiei formulata de S.C. X S.A.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .... este emisa in temeiul art. 106, alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ....

Prin raportul de inspectie fiscala nr. .... organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.A.M.C. au efectuat un control fiscal ce a vizat modul de calcul, evidentiere, declarare si virare in quantumul si la termenele prevazute de lege a impozitelor, taxelor, fondurilor si contributiilor sociale datorate Bugetului General Consolidat.

Urmare verificarii efectuate, prin Decizia de impunere nr ....., au fost stabilite urmatoarele obligatii suplimentare de plata:

- TVA: .....
- dobanda TVA: .....
- penalitati de intarziere TVA: .....
- penalitati retinere sursa impozit salarii:.....

- penalitati retinere sursa CAS asigurati: .....
- penalitati retinere sursa CASS asigurati: .....
- penalitati retinere sursa somaj asigurati: .....

Referitor la TVA contestata organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta a efectuat prestari servicii la intern fara a colecta TVA; a fost dedusa TVA din documente care nu au fost intocmite conform legii, respectiv factura fiscala care nu reflecta realitatea operatiunii inscrisa in aceasta; nu a justificat realitatea exportului cu documentele prevazute expres de lege.

Asupra diferentelor de plata TVA stabilite suplimentar organele de control au calculat accesorii aferente.

Pentru impozitul pe veniturile din salarii, CAS asigurati, CASS asigurati si pentru fondul de somaj asigurati datorate pana la data de ..... si nevirate in termen de 30 de zile de la data scadentei, organele de inspectie fiscala au calculat penalitati retinere sursa.

*II.* Prin contestatia formulata, petenta sustine ca, in ceea ce priveste diferenta de TVA in suma de ..... stabilita de organele de inspectie fiscala, pentru care au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere, prin factura fiscala nr. .... s-au facturat eronat catre ....., servicii care in fapt nu au fost prestate. Societatea sustine faptul ca, la intocmirea bilantului contabil pe anul ....., "constatandu-se facturarea eronata, pentru a nu influenta rezultatul anului curent, s-a scos din evidenta debitul din cont 411 clienti in corespondenta cu contul 1174 - Corectarea erorilor fundamentale". Ca urmare, societatea considera ca organele de inspectie fiscala nu ar fi trebuit sa stabileasca diferente suplimentare, ci sa calculeze numai majorari aferente de la data facturarii pana la data scoaterii din evidenta a clientului respectiv.

Petenta considera ca organele de inspectie fiscala "au nesocotit dispozitiile Legilor bugetare pentru anii ....., coroborate cu cele ale Legii nr. 193/1998, referitoare la scutirea la plata a majorarilor de intarziere aferente debitelor compensate in cadrul programului Krivoi - Rog". Societatea sustine ca, desi prin procesul verbal de compensare nr. .... a fost compensata TVA in suma de ....., cu ocazia ultimului control s-au compensat si majorarile de intarziere care erau scutite prin lege.

Societatea sustine "existenta unor concluzii contradictorii ale organului de control cu privire la sumele pe care le-ar datora, confuzie ce este intretinuta de lipsa unor anexe clare care sa ateste modul de calcul".

Prin contestatia depusa, petenta considera ca organul de control "s-a limitat la a anexa la Raportul de inspectie fiscala fisele fiscale", pe care le considera "documente interne ale inspectiilor financiare". Potrivit contestatoarei, "aceste fise fiscale nu contin elementele obligatorii si necesare pentru calculul majorarilor si dobanzilor pentru plata cu intarziere a debitelor (debit intarziat la plata, numar de zile, procentul aplicat, etc.)". Consecinta acestui fapt este, in opinia societatii, "imposibilitatea de a se verifica realitatea si corectitudinea cuantumului dobanzilor si penalitatilor stabilite si implicit daca s-au respectat prevederile legale".

Societatea considera ca "organul fiscal a aplicat in mod gresit dispozitiile legale, iar lipsa unor anexe clare la Raportul de inspectie fiscala au pus-o in imposibilitatea indicarii cu precizie a sumei gresit individualizate ca debit in plus." De asemenea, societatea invoca "erori de aplicare a legii si de calcul, care impun cu necesitate refacerea controlului."

*III.* Luand in considerare constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

S.C. X S.A. este inregistrata la Registrul Comertului sub nr. .... si are codul unic de inregistrate .....

Activitatea principala o constituie ..... - cod C.A.E.N. ....

**Referitor la TVA in suma de ....., cauza supusa solutionarii este daca pentru facturile emise la intern, reprezentand contravaloare prestari servicii, petenta era obligata la colectarea TVA.**

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. .... si prin Decizia de impunere nr. ...., in urma verificarii perioadei ....., organele de control au stabilit suplimentar TVA in suma de ....., Referitor la suma de ....., aceasta diferenta a fost stabilita de organele de inspectie fiscala asupra valorii de ..... inscrisa in factura fiscala seria....., nr. ...., emisa de S.C. X S.A., pentru prestari de servicii la intern fara ca societatea sa colecteze TVA aferenta.

In drept, spetei ii sunt incidente prevederile art. 2, lit. a) din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, conform carora:

*“În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operatiunile cu plată, precum si cele asimilate acestora, potrivit prezentei ordonante de urgentă, efectuate de o manieră independentă de către contribuabili, privind:*

*a) livrări de bunuri mobile si/sau prestări de servicii efectuate în cadrul exercitării activității profesionale, indiferent de forma juridică prin care se realizează: vânzare, schimb, aport în bunuri la capitalul social.”*

Astfel, prestarile de servicii la intern intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala calculand in mod corect TVA aferenta.

Sustinerile petentei conform carora, prin factura ..... au fost facturate eronat servicii la ....., deoarece, in fapt, nu au fost prestate, urmand ca in anul ..... sa se scoata din evidenta debitul respectiv, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat scoaterea din evidenta a creantei asupra clientului respectiv, nu absolve societatea de obligatia constituirii, evidentierii si platii TVA datorata bugetului de stat, cu atat mai mult cu cat nici petenta nu prezinta documente doveditoare in sustinerea cauzei.

Prin urmare, intrucat S.C. X S.A., in mod eronat nu a colectat TVA in suma de ..... pentru prestari de servicii la intern inscrise in factura fiscala nr. ...., organele de inspectie fiscala au stabilit, in mod corect si legal, TVA de plata in suma de ....., contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**Referitor la capatul de cerere privind dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA in suma de ....., cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza obligatii de plata accesorii pentru neachitarea in termen a obligatiei principale asupra careia acestea au fost calculate.**

In fapt, prin decizia de impunere contestata organele de inspectie fiscala au calculat, pentru perioada ....., dobanzi in suma de ..... si penalitati de intarziere in suma de ..... calculate asupra diferentei TVA in suma de .....

Tinand cont de motivele de fapt si de drept retinute mai sus, petenta avea obligatia de plata TVA in suma de .....

In drept, in perioada pentru care au fost calculate accesoriile contestate, sunt incidente prevederile art. 9, art.13 din O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare si art.13 si art. 13<sup>^</sup>1din O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare cu modificarile si completarile ulterioare, prevederile art. 9 alin.(1), art.12, art. 13 alin. (1) si (2), art. 14 alin. (1) si art. 167 alin. (1) din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, prevederile art. 102 alin. (1), art. 108 alin. (1), art. 109 alin. (1) si (2) si art. 114 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

*O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare:*

ART. 9

*Obligatiile bugetare sunt scadente la termenele prevăzute de reglementările legale.*

ART. 13

*Orice obligatie bugetară neachitată la scadentă generează plata unor majorări calculate pentru fiecare zi de întârziere, până la data achitării sumei datorate, inclusiv.*

*În cazul constatării unor diferente de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, calculul majorărilor de întârziere începe cu ziua imediat următoare scadentei obligatiei bugetare la care s-a stabilit diferența, până în ziua platii inclusiv.*

"Art. 13, modificat

*Pentru achitarea cu întârziere a obligatiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadentei obligatiei bugetare si până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare.*

.....  
*În cazul constatării unor diferente de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, majorările de întârziere se calculează de la data scadentei obligatiei bugetare la care s-a stabilit diferența până la data realizării acesteia inclusiv, prevederile alin. 1 si 2 aplicându-se în mod corespunzător."*

"Art. 13<sup>^</sup>1

*Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri bugetare, cu exceptia majorărilor de întârziere, a penalităților si a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună si/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligatia de plată a majorărilor de întârziere si/sau a penalităților."*

Prevederile legale din O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, citate mai sus, se regasesc cu unele modificari de forma si la art. 9 alin. (1), art. 12, art. 13 alin. (1) si (2) si art. 14 alin. (1) din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, precum si la art. 102 alin. (1), art. 108 alin. (1), art. 109 alin. (1) si (2) si art. 114 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Se retine ca petenta nu contesta cota de dobanzi ori de penalitati de intarziere aplicata, data de la care acestea au fost calculate, modul de calcul efectuat de organul de inspectie fiscala, nu aduce in sustinere motive de fapt si de drept si nu argumenteaza in baza caror acte normative sumele in cauza, reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata, datorate si nevirate in termenul legal, nu ar fi datorate bugetului general consolidat.

Calculul dobanzilor si al penalitatilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*. Ca urmare a neachitarii in termenul legal a obligatiei de plata principale, respectiv taxa pe valoarea adaugata in suma de ....., petenta datoreaza accesoriile aferente, pentru acest capat de cerere contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

Referitor la sustinerile petentei conform carora organul de control a nesocotit dispozitiile Legilor bugetare pentru anii ....., coroborate cu cele ale Legii nr. 193/1998, referitoare la scutirea la plata a majorarilor de intarziere aferente debitelor compensate in cadrul programului Krivoi - Rog, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat nu fac obiectul deciziei de impunere contestate.

In drept, art. 175 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, stipuleaza:

*(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si măsurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat (...).*

Prin contestatia depusa, societatea sustine "existenta unor concluzii contradictorii ale organului de control cu privire la sumele pe cale le-ar datora, confuzie ce este intretinuta de lipsa unor anexe clare care sa ateste modul de calcul". Petenta considera ca organul de control "s-a limitat la a anexa la Raportul de inspectie fiscala fisele fiscale" (in fapt este vorba despre Fisa sintetica a evidentei pe platitor), pe care le considera "documente interne ale inspectiilor financiare". Potrivit contestatoarei, "aceste fise fiscale nu contin elementele obligatorii si necesare pentru calculul majorarilor si dobanzilor pentru plata cu intarziere a debitelor (debit intarziat la plata, numar de zile, procentul aplicat, etc.)". Consecinta acestui fapt este, in opinia societatii, "imposibilitatea de a se verifica realitatea si corectitudinea cuantumului dobanzilor si penalitatilor stabilite si implicit daca s-au respectat prevederile legale".

Fata de sustinerile petentei, se retine ca Fisele sintetice pe platitor contestate nu cuprind **dispozitii** privind stabilirea in sarcina contestatoarei a obligatiilor datorate bugetului de stat si a accesoriilor acestora si nici nu dispun alte masuri de natura fiscala.

Fisa sintetica pe platitor este un instrument de evidenta tehnic operativa ce cuprinde **cuantumul** la care se ridica dobanzile si penalitatile de intarziere care vor sta la baza titlului de creanta ce urmeaza a fi intocmit.

Ca natura juridica Fisa sintetica pe platitor nu este susceptibila de a fi pusa in executare intrucat nu reprezinta titlu de creanta fiscala care sa stabileasca in sarcina petentei obligatii bugetare datorate si accesoriile acestora si nu se circumscrie notiunii de act administrativ astfel cum prevad dispozitiile art. 41 - Notiunea de act administrativ fiscal din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata : „ În intelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale.”

Conform art.107 (3) - Colectarea creantelor fiscale : „ Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptatite, potrivit legii.”

De asemenea, O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, prevede la art.174 - Posibilitatea de contestare ca :

„(1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)

(2) Este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia”, iar la art.175 (2) - Forma si continutul contestatiei : „ (2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

In raport de prevederile legale enuntate si avand in vedere considerentele retinute, Serviciul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili nu se poate investi cu analizarea argumentelor societatii privind dobanzile si penalitatile de intarziere cuprinse in Fisa sintetica pe platitor.

Prin urmare, Fisa sintetica pe platitor nu este act administrativ fiscal/titlu de creanta in sensul dispozitiilor Codului de procedura fiscala cu privire la obligatii constatate, aceasta nefiind susceptibila de a fi contestata pe calea administrativa de atac.

Sustinerile petentei conform carora “organul fiscal a aplicat in mod gresit dispozitiile legale, iar lipsa unor anexe clare la Raportul de inspectie fiscala au pus-o in imposibilitatea indicarii cu precizie a sumei gresit individualizate ca debit in plus”, societatea invocand “erori de aplicare a legii si de calcul, care impun cu necesitate refacerea controlului”, nu sunt de natura a modifica constatarile organului de inspectie fiscala.

**Referitor la obligatiile suplimentare de plata, respectiv TVA: ....., dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA, penalitati retinere sursa impozit salarii:....., penalitati retinere sursa CAS asigurati: ....., penalitati retinere sursa CASS asigurati:..... , penalitati retinere sursa somaj asigurati: ..... stabilite prin Decizia de Impunere nr. ...., cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor se poate pronunta pe fond, in conditiile in care contestatia nu este motivata.**

In fapt, prin Decizia de Impunere nr. .... organele de inspectie au stabilit urmatoarele obligatii suplimentare de plata: TVA: .....; dobanda TVA: .....; penalitati de intarziere TVA: .....; penalitati retinere sursa impozit salarii:..... ; penalitati retinere sursa CAS asigurati: .....; penalitati retinere sursa CASS asigurati: .....; penalitati retinere sursa somaj asigurati: .....

Prin contestatia formulata, pentru sumele stabilite de plata de organele de inspectie fiscala reprezentand TVA, dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA, penalitati pentru nevarsarea sumelor retinute la sursa pentru: impozit pe veniturile din salarii, CAS asigurati, CASS asigurati, somaj asigurati, societatea nu aduce nici un argument de fond in sustinerea cauzei.

In drept, art. 175 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata precizeaza:

**(1) Contestatia se formulează 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 întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

(...)

Se retine ca societatea nu aduce nici un fel de argumente privind debitul contestat, privind cuantumul dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente TVA, privind cuantumul penalitatilor pentru nevarsarea sumelor retinute la sursa pentru: impozitul pe veniturile din salarii, CAS asigurati, CASS asigurati, somaj asigurati, calculate prin actul de control, data de la care au fost calculate dobanzile si penalitatile, baza de calcul a acestora, numarul de zile de intarziere si cota aplicata.

Prin urmare, organul de solutionare nu se poate substitui contestatoarei cu privire la argumentele cu care intelege sa combata masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

In consecina, fata de prevederile legale mai sus mentionate, pentru acest capat de cerere urmeaza sa se respinga ca nemotivata contestatia.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 178 alin. (1) lit. b) si art.185 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata se

### **DECIDE :**

Respingerea contestatiei formulata de S.C. X S.A.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata in termenul legal la Tribunalul Bucuresti.

DIRECTOR EXECUTIV