



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
 Direcția Generală a Finanțelor
 Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
 Tel : +0232 213332
 Fax : +0232 219899
 e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR820/02.09.2011

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. X S.R.L. Iași

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
 sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu adresa nr., înregistrată la instituția noastră sub nr., cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.** cu sediul în Iași, str. ... nr., bl., sc., et., ap., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr., cod unic de înregistrare RO, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ... din ..., emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din

Suma contestată este în valoare totală de S lei și reprezintă:

- S lei- impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către administratorul societății în persoana d-nei Y, și poartă amprenta ștampilei în original a societății contestatoare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actele administrative fiscale contestate au fost comunicate petentei în data de prin poștă, așa cum rezultă din copia confirmării de primire aflată la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de, fiind înregistrată la Direcția

Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași sub nr.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr. .../....., semnat de conducătorul organului care a încheiat actele atacate, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași**.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. X S.R.L. Iași contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.din și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../.... din, motivând în susținerea contestației următoarele:

Urmare a inspecției fiscale ce a vizat perioada ... -, desfășurate în perioada -2011, organele de control au considerat că un număr de 25 facturi emise de către furnizorul S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș și un număr de 12 facturi emise de S.C. X2 S.R.L. Reghin nu au calitatea de document justificativ de înregistrare în evidența contabilă a mărfurilor și nici de deducere a TVA, motivat de faptul că prima societate era declarată contribuabil inactiv la data de, iar cea de-a doua era radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Târgu Mureș de la data de

Pentru a ajunge la o asemenea concluzie organele de inspecție fiscală au invocat diferite prevederi legale din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal sau din O.M.F. nr. 363/25.03.2009 pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, însă interpretarea acestor dispoziții legale nu este corectă pentru că nu se referă la încălcări ale normelor ce prevăd obligații fiscale de către administratorul **S.C. X S.R.L. Iași**, ci de către reprezentanții celor două societăți comerciale menționate mai sus care au continuat activitatea deși nu mai aveau acest drept.

Textele de lege invocate de către organele de inspecție fiscală ce vizează condițiile de fond și de formă ale facturilor, precum și cele la adresa persoanelor impozabile nu conțin obligații pentru cei de bună credință care primesc documentele însoțitoare ale mărfurilor să facă verificări cu privire la situația juridică a emitenților, fiind știut faptul că fiecare agent economic ce furnizează produse poartă întreaga răspundere pentru datele înscrise în documentele însoțitoare. Potrivit

principiilor răspunderii juridice, aplicabile și în dreptul fiscal, fiecare persoană suportă consecințele nerespectării legilor în vigoare.

Consideră așadar că recuperarea sumelor menționate în actele de control trebuie să se facă de la cei vinovați de ascunderea situației reale a furnizorilor în momentul livrării mărfurilor și nu de la cei care au respectat riguros reglementările fiscale în materie de taxe și impozite și au înregistrat corect documentele în cauză.

Ca urmare, solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din, a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. din, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecția fiscală la **S.C. X S.R.L. Iași** pentru perioada ... -, a cărei rezultate au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. din în baza căruia au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din prin care au stabilit următoarele:

În lunile și2010 societatea a achiziționat rulmenți în baza a 25 facturi în valoare totală de S lei, din care S lei taxă pe valoarea adăugată, de la S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș, societate care începând cu data de a fost declarată unitate inactivă prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 363/2009.

De asemenea, în lunile și 2010 a achiziționat mărfuri în baza a 12 facturi în valoare totală de S lei, din care S lei taxă pe valoarea adăugată, de la S.C. X2 S.R.L. Reghin, societate care era radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Tg. Mureș și din evidențele fiscale din data de

Considerând că societatea a încălcat astfel prevederile art. 11, art. 21 alin. (4) lit. r), lit. f) și art. 153 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a stabilit că societatea nu are drept de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată înregistrate în baza acestor facturi, stabilind astfel o diferență de impozit pe profit în sumă de S lei și o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

De asemenea, în baza art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a stabilit dobânzi aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, precum și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, calculate pentru perioada -

În baza aceluiași Raport de inspecție fiscală nr. din s-au emis și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. din și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. din

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative referitoare la speța analizată, în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Perioada verificată a fost -

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă totală de S lei și la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are drept de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată înregistrate în baza unor facturi emise de S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș și S.C. X2 S.R.L. Reghin în condițiile în care la data emiterii acestor facturi prima societate furnizoare era cuprinsă în lista contribuabililor inactivi, iar a doua era radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Tg. Mureș.

a) În ceea ce privește dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată înregistrate în baza unor facturi emise de S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș în condițiile în care la data emiterii acestor facturi societatea furnizoare era cuprinsă în lista contribuabililor inactivi

În fapt, din Raportul de inspecție fiscală nr. din rezultă că societatea contestatoare a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli în sumă totală de S lei aferente costului mărfurilor achiziționate în lunile ... și 2010 de pe 25 de facturi emise de S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș, societate care începând cu data de a fost declarată unitate inactivă prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 363/2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi. În baza aceluiași facturi, a căror situație detaliată este prezentată în Anexa nr. 2 la raport, a dedus și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a cheltuielilor în sumă de S lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei evidențiate în contabilitatea societății în baza documentelor emise de această societate, invocând încălcarea prevederilor art. 11, art. 21 alin. (4) lit. r) și art. 153 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, în ceea ce privește dreptul de deducere al cheltuielilor și al taxei pe valoarea adăugată în baza unor facturi emise de un contribuabil inactiv, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1¹) și alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 25.05.2009:

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

ART. 11

(1) *La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.*

(1[^]1) *Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*

(1[^]2) *De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*”, coroborate cu prevederile art. 3 alin. (1) și alin. (2) al Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) *De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.*

(2) *Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.*”, precum și cu prevederile art. 1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 363/2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 236 din 9 aprilie 2009, Partea I, astfel:

“ART. 1 *Se aprobă Lista contribuabililor declarați inactivi, prevăzută în anexă.*” listă pe care se regăsește și S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș la poziția nr.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține faptul că în lunile și 2010 S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș a emis facturi deși a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de, iar societatea contestatoare a înregistrat în contabilitate **aceste facturi fiscale care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.**

Referitor la modul de calcul al profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. (1) și ale art. 21 alin. (4) lit. (r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

“ART. 19

(1) *Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea*

profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

ART. 21

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Din situația de fapt și de drept prezentată anterior, rezultă că organele de inspecție fiscală, când calculează un impozit sau o taxă, nu iau în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Potrivit legislației în vigoare, la calculul profitului impozabil se cuprind doar cheltuielile deductibile, iar cheltuielile înregistrate în evidența contabilă în baza unui document emis de către un contribuabil inactiv, nu sunt cheltuieli deductibile.

Rezultă astfel că, în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența sa contabilă cheltuieli ce au la bază documente emise de un contribuabil inactiv, aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

În ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată sunt incidente prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (5) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că:

„ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

ART. 155

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;” coroborate cu cele ale art. 153 alin. (1) și alin. (9) din același act normativ care precizează :

”ART.153

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea

în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă[...].

(9) [...] De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11 [...]"

Potrivit acestui text de lege, dacă o persoană impozabilă figurează în evidența specială și în lista contribuabililor inactivi, atunci organele de inspecție fiscală pot anula din oficiu înregistrarea acestei persoane în scopuri de TVA, ceea ce s-a și întâmplat în cazul S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș începând cu data de

În urma verificărilor efectuate la **S.C. X S.R.L. Iași**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a derulat tranzacții cu o societate declarată contribuabil inactiv, consecința fiind neacceptarea acordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sumă totală de S lei.

Ca urmare, concluzionăm că facturile respective, nefiind emise de o persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, nu constituie documente legale cu care societatea contestatoare poate justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, astfel că, în mod legal și justificat, organele de inspecție fiscală au procedat la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș.

Susținerea contestatoarei potrivit căreia textele de lege invocate de organele de inspecție fiscală nu conțin obligații pentru cei care primesc documentele însoțitoare ale mărfurilor să facă verificări cu privire la situația juridică a emitenților, aceștia purtând întreaga răspundere pentru datele înscrise în aceste documente nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, așa cum s-a arătat mai sus, legea prevede clar că documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, fapt pe care contestatoarea trebuia să îl cunoască și să îl respecte.

În consecință, organele de inspecție fiscală au procedat legal neadmițând la deducere cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată înregistrate în baza facturilor emise de S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș în condițiile în care la data emiterii acestor facturi societatea furnizoare era cuprinsă în lista contribuabililor inactivi.

b) În ceea ce privește dreptul de deducere al cheltuielilor și al taxei pe valoarea adăugată în baza unor facturi emise în lunile și 2010 de S.C. "X2 S.R.L. Reghin, societate care a fost radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Tg. Mureș și din evidențele fiscale în data de

În fapt, în lunile și 2010, contestatoarea a achiziționat mărfuri în baza a 12 facturi în valoare totală de S lei, din care S lei taxă pe valoarea adăugată, de la S.C. X2 S.R.L. Reghin.

Organele de inspecție fiscală au constatat că această societate a fost radiată de la Oficiul Registrului Comerțului și din evidențele fiscale în data de concluzionând astfel că **S.C. X S.R.L. Iași** a dedus cheltuielile cu marfa achiziționată și TVA aferent cu încălcarea art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pe cale de consecință facturile în discuție nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 155 alin. (5) din același act normativ.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, cauzei supuse soluționării îi sunt incidente dispozițiile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct. 44 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează :

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

Norme metodologice:

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Din conținutul prevederilor legale anterior precizate, se reține că înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ, nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice și nu dă drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată speței în cauză îi sunt incidente prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (5) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, redate mai sus, care stabilesc fără echivoc faptul că taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce decât în baza unor documente justificative emise de o persoană impozabilă.

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că S.C. X2 S.R.L. Reghin de la care **S.C. X S.R.L. Iași** s-a aprovizionat în lunile și 2010 cu mărfuri în valoare de S lei fără TVA, este radiată din data de, potrivit datelor furnizate de Ministerul Finanțelor Publice și de Oficiul Registrului Comerțului.

Potrivit art. 1 alin. (1) din Legea nr. 26/1990 privind registrul comerțului, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(1) Comercianții, înainte de începerea comerțului, [...], au obligația să ceară înmatricularea în registrul comerțului, iar în cursul exercitării și la încetarea comerțului sau, după caz, a activității respective, să ceară înscrierea în același registru a mențiunilor privind actele și faptele a căror înregistrare este prevăzută de lege.” coroborate

cu prevederile art. 41 și art. 74 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care menționează că:

"ART. 41

(1) Societatea comercială este persoană juridică de la data înmatriculării în registrul comerțului.

ART. 74

(1) În orice factură, ofertă, comandă, tarif, prospect și alte documente întrebuițate în comerț, emanând de la o societate, trebuie să se menționeze denumirea, forma juridică, sediul social, numărul din registrul comerțului și codul unic de înregistrare. [...]" o societate comercială își încetează existența și nu mai este autorizată să desfășoare activitate economică, inclusiv să emită documente justificative, de la data când este radiată din Registrul comerțului, în cazul S.C. X2 S.R.L. Reghin, începând cu data de

Având în vedere cele mai sus prezentate, organele de soluționare a contestației rețin că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă totală de S lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferente mărfurilor achiziționate de contestatoare în lunile și 2010 de la S.C. X2 S.R.L. Reghin, în condițiile în care societatea furnizoare își încetase existența la data livrărilor.

În concluzie, societatea contestatoare nu are drept de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată înregistrate în baza facturilor emise de S.C. X1 S.R.L. Tg. Mureș și S.C. X2 S.R.L. Reghin în condițiile în care la data emiterii acestor facturi prima societate furnizoare era cuprinsă în lista contribuabililor inactivi, iar a doua era radiată de la Oficiul Registrului Comerțului Tg. Mureș, astfel că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina acesteia impozitul pe profit în sumă totală de S lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, drept pentru care se va respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată de **S.C. X S.R.L. Iași** pentru aceste sume.

2. Referitor la dobânzile aferente impozitului pe profit în sumă de S lei și dobânzile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior în sarcina petentei au fost reținute ca legal datorate debitele pentru care acestea au fost calculate.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Iași au stabilit dobânzi în sumă de S lei, aferente diferenței de impozit pe profit în sumă de S lei, și în sumă de S lei aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, calculate pentru perioada -

În drept, art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevăd:

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. [...]"

Din cele mai sus menționate rezultă că neachitarea la termenul prevăzut de lege de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Având în vedere faptul că stabilirea de dobânzi în sarcina contestatarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că societatea nu a depus nici un document din care să rezulte un alt mod de calcul al dobânzilor decât cel stabilit de organele de inspecție fiscală, iar la punctul III.1. din prezenta decizie în sarcina **S.C. X S.R.L. Iași** au fost reținute ca datorate debitele de natura impozitului pe profit în sumă de S lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, rezultă că aceasta datorează și dobânzile în sumă de S lei, respectiv de S lei, aferente acestor debite, conform principiului de drept **"accesoriul urmează principalul"**.

3. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. din, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra cauzei, în condițiile în care societatea nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

În fapt, prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. din, în urma verificării la **S.C. X S.R.L. Iași**, organele fiscale au stabilit că pentru contribuția la asigurări sociale, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj, contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția

pentru asigurări de sănătate, contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, nu s-a modificat baza de impunere în perioada verificată, respectiv –

Societatea formulează contestație împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din, fără să demonstreze că a fost lezată în drepturile sale prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 85 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 85 Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

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

La art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

"Art. 109 Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere. [...]."

La art. 110 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează că:

"ART. 110

[...]

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.", iar potrivit art. 205 și 206 din același act normativ :

"ART. 205 Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptăţit la contestaţie numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere şi impozitul, taxa sau contribuţia stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condiţiile alin. (3) şi deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuţii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

Art. 206 Forma şi conţinutul contestaţiei

(1) Contestaţia se formulează în scris şi va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt şi de drept;

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

(2) Obiectul contestaţiei îl constituie numai sumele şi măsurile stabilite şi înscrise de organul fiscal în titlul de creanţă sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepţia contestaţiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Din coroborarea prevederilor legale prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanţă prin care s-au stabilit şi individualizat creanţe fiscale, cât şi actele administrative fiscale prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuţii sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestaţiile putând fi formulate numai de cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestaţii care trebuie să cuprindă motivele de fapt şi de drept precum şi dovezile pe care se întemeiază aceasta.

Se reţine că societatea se află în situaţia de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite obligaţii la bugetul general consolidat al statului în raport de dispoziţiile art. 205 alin. (2) din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, deci nu a fost lezată în vreun interes al său.

De asemenea, contestatoarea nu a demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din

S.C. X S.R.L. Iaşi afirmă că formulează contestaţie împotriva Deciziei de impunere privind obligaţiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecţia fiscală nr. din şi Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din, solicitând desfiinţarea în întregime a actelor administrative fiscale.

Societatea nu a avut în vedere faptul că prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. din, în urma verificării efectuate la societate, organele fiscale au stabilit că, pentru contribuţia la asigurări sociale, contribuţia de asigurare pentru accidente de muncă şi boli profesionale datorată de angajator, contribuţia de asigurări pentru şomaj, contribuţia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanţelor salariale, contribuţia pentru asigurări de sănătate,

contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, nu s-a modificat baza de impunere în perioada verificată, respectiv –

Din cele prezentate se reține că, prin emiterea deciziei de nemodificare a bazei de impunere, societatea nu a fost lezată în drepturile sale.

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, la punctul 11.1. lit. d) prevede că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim;[...]”

Drept urmare, având în vedere prevederile legale menționate mai sus pentru acest capăt de cerere și întrucât societatea nu demonstrează că a fost lezată în drepturile sale prin emiterea acestui act administrativ fiscal, contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS 672 din 31.05.2011, urmează să fie respinsă ca fiind lipsită de interes.

4. Referitor la Dispoziția de măsuri nr. din, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași se poate investi cu solutionarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu se referă la stabilirea de obligații fiscale de plată și majorări de întârziere ale acestora, ci la măsuri de îndeplinit de către societate, neavând caracterul unei decizii de impunere ce intră în competența Serviciului Soluționare Contestații.

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./....., organele de inspecție fiscală au dispus **S.C. X S.R.L. Iași** înregistrarea în evidența contabilă a diferenței suplimentare de impozit pe profit în sumă de S lei și a dobânzilor aferente acestuia în sumă de S lei, precum și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei și a dobânzilor în sumă de S.

Prin contestația formulată, societatea solicită și anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./.....

În drept, în conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 205. - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile

sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii."

"Art. 209. - (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal [...]"

De asemenea, Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18 prevede:

"1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului".

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.3. din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care stabilește:

"5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc."

Întrucât măsurile dispuse în sarcina **S.C. X S.R.L. Iași** nu vizează stabilirea de obligații fiscale de plată la bugetul general consolidat, se reține că soluționarea contestației, pentru acest capăt de cerere, intră în competența organelor fiscale emitente, potrivit art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"(2) Contestațiile formulate împotriva unor alte acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, contestația va fi transmisă, spre competență soluționare, Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, în calitate de organ fiscal emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele învederate și în temeiul prevederilor art. 11 alin. (1[^]1) și (1[^]2), art. 19 alin. (1), art. 21, art. 145, art. 146, art. 155, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și

completările ulterioare, punctului 48. din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 3 alin. (1) și alin. (2) al Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, și ale art. 119, art. 120, art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1845/2011, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art. 1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași** pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 2 Respingerea ca fiind lipsită de interes a contestației formulate împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din

Art. 3 Transmiterea spre competență soluționare a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași** împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. / Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Art. 4 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR EXECUTIV,

**ŞEF SERVICIU
SOLUŢIONARE CONTESTAŢII,**

**ŞEF SERVICIU
JURIDIC,**

Întocmit,