

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .. a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscala .. prin adresa nr... cu privire la contestatia formulata de **S.C.** .. cu sediul social in localitatea .., strada .. nr... ,judetul ..J.., CUI.., inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr....

Contestatia a fost formulata impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr... pentru suma totala de.. lei reprezentand :*

- Impozit pe profit = .. lei;
- Majorari de intarziere impozit pe profit =..lei;
- Penalitati de intarziere impozit pe profit = .. lei ;
- T.V.A. =.. lei;
- Majorari de intarziere T.V.A. =.. lei;
- Penalitati deintarziere T.V.A = .. lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv... data semnaturii de primire de pe actul atacat,aflat in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspecție Fiscala .., respectiv... asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-S.C. .. contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala inregistrata sub nr. ... si solicita anulara in parte a actului administrativ -fiscal intocmit in data de .. prin care s-a stabilit de plata suma de .. lei.

Cu privire la suma de .. lei ce reprezinta impozit pe profit calculat pentru o baza impozabila de . lei ,sustine ca organul fiscal a calculat aceasta suma deoarece societatea a inregistrat in contul 6814 "cheltuieli cu provizioanele" suma de ... lei, suma constituita ca provizion in quantum de 100% din valoarea creantei pe care societatea o are de incasat de la S.C. ... ,motivand ca in situatia data trebuiau respectate prevederile art. 22 lit.j pct.2 din Legea nr. 571/2003 actualizata.

Contestatarara arata ca deschiderea procedurii generale de insolventa a fost solicitata de insasi S.C. .. prin cererea sa din data de .. nr. .. , motivand ca se afla in stare de insolventa neputand achita datoriile curente, ceea ce donota

faptul ca aceasta nu intentiona sa prezinte un plan de reorganizare, fapt dovedit de neefectuarea acestui lucru nici pana la aceasta data, falimentul fiind inevitabil.

De asemenea precizeaza ca provizionul a fost constituit pe baza notificarii privind deschiderea procedurii de insolventa a debitoarei mentionate ce face obiectul dosarului nr... aflat pe rolul Tribunalului .., sectia a VII a comerciala , notificare ce a fost comunicata catre S.C. ...

Contestatarul mentioneaza ca a dat eficienta prevederilor pct. 56 al(3) OMFP 3055/2010 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, conform carora :”Pentru creantele incerte se constituie ajustari pentru pierdere de valoare”.

In scopul prezentarii in situatiile financiare anuale, creantele se evalueaza la valoarea probabila de incasat.

Atunci cand se estimeaza o creanta , nu se va incasa integral, in contabilitate se inregistreaza ajustari pentru depreciere, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.

Astfel, in ceea ce priveste creanta in cuantum de .. lei detinuta de S.C. .. fata de S.C. .., a fost constituita o ajustare pentru depreciere in cuantum de 100% cu respectarea dispozitiilor legale in sensul ca Legea nr. 85/2006 republicata la data de 05.04.2006 cu modificarile si completari substituite termenului de faliment care se regasesc in textul de lege.

Notiunea de “faliment “ este perimata si nu mai exista din punct de vedere al legii insolventei, astfel incat mentionarea acestui termen intr-un raport de inspectie fiscala reprezinta o eroare regretabila.

Dispozitia legala in modalitatea prevazuta de art. 22 lit.j pct.2 din codul fiscal, consacra doar obligatia de a avea o creanta la o persoana juridica asupra careia este declarata prin hotarare judecatoreasca deschisa procedura insolventa, nefacandu-se distinctie legala sub ce forma trebuie deschisa aceasta procedura, pentru a fi considerata ca fiind legala constituirea provizionului in cauza.

Deasemenea precizeaza ca textul de lege nu face distinctie expresa referitor la procedura de insolventa aplicabila si considerata valabila constituirii in suma de 100 % a provizionului in caz de intrare in insolventa pe procedura simpla sau generala a debitorului.

Drept urmare,in aceasta ipoteza este aplicabila regula generala in materia interpretarii normelor juridice in sensul ca acolo unde este legea nu prevede si nu face distinctie cel ce interpreteaza legea nu poate face distinctie sau o interpretare proprie.

In concluzie ,mentioneaza ca trebuie retinut faptul ca prin constituirea acestui provizion s-a avut in vedere respectarea prevederilor OMFP 3055/2010 , conform carora creantele trebuie prezentate in situatiile financiare la valoarea

probabila de incasat si mai mult de atat s-a respectat principiul prudentei. In situatia in care debitoarea ar fi prezentat un plan de reorganizare viabil care sa permita intrarea acesteia in circuitul civil si comercial, dand astfel societatii contestatare o sansa minima de recuperare a creantei, la momentul incasarii totale sau partiale a acesteia, provizionul constituit ar fi devenit impozabil.

In sustinerea celor de mai sus precizate sustine ca vin si prevederile art. 90 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28.11.2006 privind sistemul comun al T.V.A.

Cu privire la suma de .. lei ce reprezinta impozit pe profit calculat pentru o baza impozabila de .. lei.

Motivarea organului fiscal pentru calculul suplimentar al acestei sume este ca S.C. ... a inregistrat in contul 6814" cheltuieli cu provizioanele" suma de .. lei, suma constituita ca provizion in quantum de 100 % din valoarea creantei pe care societatea o are de incasat de la S.C. ..., motivand ca in situatia data avea obligatia respectarii prevederilor art. 22 lit.j pct.2 din Legea nr. 571/2003 actualizata.

De asemenea arata ca inregistrarea provizionului a fost efectuata ca urmare a deschiderii procedurii insolventei debitoarei ce face obiectul dosarului .. al Tribunalului... Si deplin intemeiata de precizarea din planul de organizare al S.C. .. unde este mentionat la pag. 87(anexata) din acest document ca pentru creantele chirografare planul de distribuire prevede pentru creditorii chirografari un grad de acoperire la nivel 0, sustinere care poate fi probata prin atasarea la dosarul cauzei a unor inscrisuri.

Mentioneaza ca ,chiar organul fiscal poate solicita relatii in acest sens pentru a verifica veridicitatea sustinerilor sale.

Pentru a demonstra buna credinta, sustine ca din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata, societatea nu a efectuat ajustarea acestei taxe, care a fost colectata si platita catre stat in momentul emiterii facturilor fiscale catre cei doi debitori.

Justificarea ca si masura contabila a provizionului este reprezentata tocmai de ideea de prezentarea unei situatii reale a indicatorilor societatii, avand in vedere nesiguranta acoperirii unor creante incasate de la clienti insolvabili, ca si in situatia de fata, unde foarte probabil creantele detinute de contestatara pe care le are de incasat de la cei doi debitori aflati in stare de insolventa, nu se vor acoperi niciodata.

II.- Activitatea de Inspectie Fiscala ... prin Referatul cu propuneri de solutionare nr.... formuleaza urmatorul punct de vedere:

Organul de inspectie fiscala considera ca sumele stabilite suplimentar in decizia de impunere nr. ... sunt corect calculate. La obligatia suplimentara de plata stabilita a fost mentionat motivul de fapt si temeiul de drept asa cum este

specificat in raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere nr. ... , dupa cum urmeaza :

Impozitul pe profit anul ..

Conform declaratiei anuale 101 privind impozitul pe profit pentru anul .., societatea declara un profit impozabil in suma de ... lei, cu un impozit pe profit in suma de ... lei, din care se scade sponsorizarea in suma de .. lei, rezultand un profit impozabil in suma de .. lei. La verificare s-a stabilit un profit impozabil in suma de ..lei cu un impozit pe profit in suma de ..lei din care se scade sponsorizarea in suma de.. lei, rezultand un impozit pe profit in suma de ... lei, diferenta de profit impozabil declarata de societate si cel stabilit la verificare in suma de ... lei si a impozitului pe profit in suma de.. lei se datoreaza faptului ca S.C. .. a inregistrat in cont 6814 "cheltuieli cu provizioanele" suma de .. lei, suma ce a fost constituita 100% ca provizion din valoarea creantei pe care S.C. ... o datora.

S.C. ... a efectuat aceasta inregistrare contabila conform dosarului . dupa la Tribunalul .. in care se specifica ca s-a deschis procedura de insolventa generala privind pe S.C. ... , conform art. 32 Legea nr. 85/2006.

In urma verificarii s-a constatat ca societatea este inregistrata la masa credala si este inregistrata in tabelul creditorilor cu suma de ... lei (facturi livrari motorina _ TVA si facturi penalitati). Deoarece pentru S.C. .. nu s-a deschis procedura de faliment, societatea S.C...nu avea dreptul sa constituie provizioane in procent de 100% asa cum prevede art. 22 lit.j pct.2 din Legea nr. 571/2003 actualizata , creanta este detinuta la o persoana juridica asupra careia este declarata procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotararii judecatoresti prin care se atesta aceasta situatie" ci intr-un procent de 30 % , conform art. 22 lit.c din Legea nr. 571/2003 , actualizata.

Din " cheltuieli cu provizioanele " cont 6814 in suma de... lei inregistrate in evidenta contabila de catre S.C. ... , cheltuiala deductibila este in suma de ... lei iar diferenta in suma de .. lei este o cheltuiala nedeductibila.

La cele stabilite mai sus s-a solicitat un punct de vedere Biroului juridic din cadrul D.G.F.P. ..., cu adresa nr. .. iar prin adresa nr...s-a exprimat un punct de vedere la art. 3 al(1) pct. 23 din Legea nr. 85/2006 " prin procedura falimentului se intelege procedura de insolventa consensuala,colectiva si egalitara care se aplica debitorului in vederea livrarii averii acestuia pentru acoperirea pasivului, fiind urmata de radierea debitorului din registrul in care este inmatriculat, coroborat cu art. 107 si urmatoarele din acelasi act normativ, isi exprima opinia in sensul ca art. 22 lit.j pct. 2 din Codul fiscal are in vedere numai debitorii aflati in procedura de faliment."

Impozitul pe profit anul ..

Conform declaratiei anuale 101 privind impozitul pe profit pentru anul .. , societatea declara un profit impozabil in suma de .. lei, cu un impozit pe profit in suma de lei din care se scade sponsorizarea in suma de .. lei, rezultand un impozit pe profit in suma de .. lei. La verificare s-a stabilit un profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei din care se scade sponsorizarea in suma de.. lei, rezultand un impozit pe profit in suma de ... lei. Diferenta de profit impozabil declarat de contestatara si cel stabilit la verificare in suma de .. lei si a impozitului pe profit in suma de ... lei se datoreaza faptului ca :

... a inregistrat in cont 6814 " cheltuieli cu provizioanele " suma de ... lei, suma ce a fost constituita 100 % ca provizion din valoarea creantei pe care S.C. .. o datora. S.C. ... a efectuat aceasta inregistrare contabila conform dosarului .. depus la Tribunalul .. in care se admite cererea administratorului judiciar in baza art. 101 al 5) din Legea nr. 85/2006 , confirma modificarea planului de reorganizare confirmat initial prin sentinta nr. ...

In urma verificarii s-a constatat ca societatea este inscrisa la masa credala si este inscrisa in tabelul creditorilor cu suma de .. lei(facturi livrari motorina + TVA si servicii cazare).Deoarece pentru S.C. .. nu s-a deschis procedura de faliment, societatea S.C. .. nu avea dreptul sa constituie provizioane in procent de 100 % asa cum prvede art. 22 lit.j pct.2 din Legea nr. 571/2003 act. " creanta este detinuta la o persoana juridica asupra careia este declarata procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotararii judecatoresti prin care se atesta aceasta situatie" ci in procent de 30 % conform art. 22 lit.c din Legea nr. 571/2003 act.

Din cheltuiala cu provizioanele cont 6814 in suma de .. inregistrate in evidenta contabila de catre S.C. .. , cheltuiala deductibila este in suma de .. lei, iar diferenta in suma de ... lei este cheltuiala nedeductibila.

La cele stabilite mai sus s-a solicitat un punct de vedere la Biroul juridic din cadrul D.G.F.P. .. sub nr.... Prin adresa nr. .. si inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. .. , s-a exprimat un punct de vedere cu privire la art. 3 al(1) pct. 23 din Legea nr. 85/2006 " prin procedura falimentului se intelege procedura de insolventa concursuala, colectiva, egalitara care se aplica debitorului in vederea lichidarii averii acestuia pentru acoperirea pasivului, fiind urmata de radierea debitorului din registrul in care este inmatriculat, coroborat cu art. 107 si urmatoarele din acelasi act normativ, isi exprima opinia in sensul ca art. 22 lit. j pct. 2 din Codul fiscal are in vedere numai debitorii aflati in procedura de faliment " .

Suma de .. lei reprezinta contravaloarea facturii nr. .. inregistrata pe cheltuiala de societate.La control s-a considerat ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal conform art. 21 al(1) intrucat nu sunt realizate in scopul realizarii de venituri.

In concluzie organele de control fiscal propun respingerea contestatiei

ca neantemeiata.

III.- Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestator si organul fiscal se retin urmatoarele:

In fapt- S.C. .. contesta *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...* prin care organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala.. au stabilit de plata in sarcina sa suma de .. lei lei, suma ce se compune din impozit pe profit in suma de .. lei, majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .. lei, penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .. lei, T.V.A. in suma de .. lei, majorari de intarziere T.V.A. in suma de .. lei si penalitati de intarziere T.V.A. in suma de .. lei.

A.-1.-Cu privire la impozitul pe profit in suma de .. lei cat si la majorarile de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei.

Perioada verificata...

1.a)-Cu privire la impozitul pe profit in suma de .. lei reprezentand impozit pe profit stabilit de organele de inspectie fiscala.

Pentru anul .. organele de inspectie fiscala au stabilit de plata in urma verificarii fiscale un profit impozabil in suma de .. lei careia ii corespunde un **impozit pe profit in suma de ... lei.**

Aceasta diferenta de impozit pe profit stabilita de organele de inspectie fiscala se datoreaza faptului ca S.C. .. a inregistrat in cont 6814 "*cheltuieli cu provizioanele*", suma de .. lei, suma ce a fost constituita 100% ca provizion din valoarea creantei pe care S.C. .. o datora contestatarei.

In sustinere S.C. ... arata ca provizionul a fost constituit in baza notificarii ce i-a fost comunicata privind deschiderea procedurii de insolventa a debitoarei S.C. ... ce face obiectul dosarului nr. .. aflat pe rolul Tribunalului... sectia VII -a comerciala.

De asemenea sustine ca a dat eficienta prevederilor pct. 56 al 3) din O.M.F.P. nr. 3055/2010 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, conform carora : "*Pentru creantele incerte se constituie ajustari pentru pierdere de valoare* " .

In drept , sunt aplicabile prevederile art. 22 al (1) lit.c din Legea nr, 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza : "Art. 22 Provizioane și rezerve

(1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:

c) provizioanele constituite în limita unui procent de 20% începând cu **data de 1** ianuarie 2004, 25% începând cu **data de 1** ianuarie 2005, 30% începând cu **data de 1** ianuarie 2006, din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

1. sunt înregistrate după **data de 1** ianuarie 2004;
2. sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadenței;
3. nu sunt garantate de altă persoană;
4. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;
5. au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului;"

Din analiza documentelor prezentate in sustinerea cauzei se retine ca prin *Incheierea Sedintei Camerei de Consiliu de la 24.06.2010* , "Tribunalul constata ca prin cererea inregistrata la aceasta instanta la data de .. sub nr. ... debitorul S.C. .. a solicitat deschiderea procedurii de insolventa in temeiul art. 27 si art. 28 din Legea nr. 85/2006. In fapt a motivat ca societatea se afla in stare de insolventa neputand achita datoriile curente (...) instanta constata ca este intemeiata cererea motiv pentru care o va admite (...) deschide procedura insolventei impotriva debitorului.(...)"

Iar din analiza textului de lege conform caruia contestatara sustine ca s-a conformat inregistrand provizioanele constituite în limita unei procent de 100% din valoarea creanțelor asupra clienților, respectiv art. 22 al(1) lit. j din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :"**j) provizioanele constituite în limita unei procent de 100%** din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

1. sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2007;
2. creanța este deținută la o persoană juridică asupra căreia **este declarată procedura de deschidere a falimentului**, pe baza hotărârii judecătorești prin care se atestă această situație;
3. nu sunt garantate de altă persoană;
4. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;
5. au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului",

nu are legatura cu speta in cauza intrucat debitoarea S.C. ... S.A este in procedura de insolventa si nu de faliment.

Cat priveste mentiunile facute de contestatara cu privire la notiunea de **“faliment”** cum ca aceasta este perimata si nu mai exista din punct de vedere al legii insolventei astfel incat mentionarea acestui termen intr-un raport de inspectie fiscala reprezinta o eroare regretabila , facem precizare ca in Legea nr. 85/2006 privind procedura insolventei la art.3 “ termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii” , legiuitorul explica semnificatia termenilor **“ insolventa si procedura falimentului ,astfel :**

1. insolvența este acea stare a patrimoniului debitorului care se caracterizează prin insuficiența fondurilor bănești disponibile pentru plata datoriilor certe, lichide și exigibile:

23. prin procedura falimentului se intelege procedura de insolventa concursuala colectiva si egalitara care se aplica debitorului in vederea lichidarii averii acestuia pentru acoperirea pasivului, fiind urmata de radierea debitorului din registrul in care este inmatriculat;

Deci, analizand acesti termeni cat si mentiunile facute in *Incheierea Sedintei Camerei de Consiliu de la ..* prin care se specifica ca debitoarea S.C. .. a solicitat deschiderea procedurii de insolventa motivata de faptul ca nu isi poate achita datoriile curente , se retine ca organele de inspectie fiscala in mod corect si legal au stabilit ca S.C. ... nu avea dreptul sa constituie provizioane in procent de 100% ci intr-un procent de 30% conform art. 22 lit.c din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza ca :”**Provizioane și rezerve(1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:**

c) provizioanele constituite în limita unui procent de 20% începând cu data de 1 ianuarie 2004, 25% începând cu data de 1 ianuarie 2005, 30% începând cu data de 1 ianuarie 2006, din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

1. sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2004;

2. sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadenței;

3. nu sunt garantate de altă persoană;

4. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;

5. au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului. „

In concluzie,acest capat de cerere cu privire la suma de .. lei. reprezentand impozit pe profit aferent anului .. , va fi respins ca neantemeiat conform prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,potrivit căruia:

“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;

1.b)-Cu privire la impozitul pe profit in suma de .. lei reprezentand impozit pe profit stabilit de organele de inspectie fiscala.

Pentru anul .. organele de inspectie fiscala au stabilit de plata in urma verificarii fiscale un profit impozabil in suma de .. lei careia ii corespunde un impozit pe profit in suma de .. lei.

Aceasta diferenta de impozit pe profit stabilita de organele de inspectie fiscala se datoreaza faptului ca S.C. ... a inregistrat in cont 6814 “*cheltuieli cu provizioanele*”, suma de .. lei, suma ce a fost constituita 100% ca provizion din valoarea creantei pe care S.C.... o datora contestatarei.

In sustinere S.C. ... arata ca inregistrarea provizionului a fost efectuata in urma deschiderii procedurii insolventei a debitoarei S.C. ..., ce face obiectul dosarului nr. .. al Tribunalului .. cat si faptul ca in planul de organizare al S.C. ... la pag. 84 din acest document, pentru creantele chirografare planul de distribuire prevede pentru creditorii chirografari un grad de acoperire la nivel .

Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr. F.. ce a stat la baza emiterii deciziei contestate cat si a Referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. .. , se retine ca S.C. ..a inregistrat in cont 6814 “ *cheltuieli cu provizioanele* “ in suma de .. lei, conform dosarului ... depus la Tribunalul .. in care se admite cererea administratorului judiciar in baza art. 101 al(5) din Legea nr. 85/2006 si care confirma modificarea planului de organizare confirmat initial prin sentinta nr....

De asemenea se precizeaza ca societatea contestatara este inscrisa

la masa credala si este inscrisa in tabelul creditorilor cu suma de .. lei (facturi livrari motorina + T.V.A. si servicii cazare) .

Din cele mentionate mai sus se retine ca S.C. ... nu are deschisa procedura de faliment drept pentru care societatea contestatara nu avea dreptul sa constituie provizioane in procent de 100% deoarece creanta este detinuta la o persoana juridica asupra careia nu este declarata procedura de deschidere a falimentului in baza unei hotarari judecatoresti prin care se atesta aceasta situatie.

Cat priveste mentiunile contestatarei cum ca” *pentru creantele chirografare planul de distribuire prevede pentru creditorii chirografari un grad de acoperire la nivel 0*” , se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatarului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

In drept sunt incidente prevederile art.65 ,art.206 si art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,cu modificarile si completarile ulterioare , potrivit carora :

Art.65(1)Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Art.206 Forma și conținutul contestației

c) motivele de fapt și de drept;[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Art.213

„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza: **“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.”**

In baza celor mentionate mai sus se retine ca si pentru acest capat de cerere S.C. ...nu a adus motivatii privind starea de fapt si de drept prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o

situatie contrara fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala, drept pentru care si acest capat de cerere cu privire la suma de .. lei reprezentand impozit pe profit aferent anului .., va fi respins ca neantemeiat si nemotivat in conformitate cu prevederile pct. 11.1 lit a)si .b) din **Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia: **“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;”

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

1.c)-Referitor la suma de .. lei reprezentând dobanzi/majorari de intarziere si suma de ... lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit contestat , se reține că stabilirea în sarcina contestatarii de accesorii aferente debitului reprezentând impozit pe profit este o măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept *„accessorium sequitur principale”*.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin(1), art.120 alin.(1)si art.121¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, unde se stipuleaza :

„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.

Art. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.»

Având în vedere faptul că în sarcina contestatarii a fost reținut debitul reprezentând impozit pe profit în sumă de .. lei, (compus din impozitul pe profit analizat la pct. 1a) și 1.b) aceasta datorează pe cale de consecință și accesoriile aferente impozitului pe profit, fapt pentru care se va respinge ca neîntemeiat și acest capat de cerere cu privire la .. lei reprezentând dobanzi/majorari de intarziere și suma de ... lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit contestat .

B.)-Cu privire la T.V.A. în suma de .. lei cât și la majorările de întârziere în suma de .. lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de .. lei stabilite prin **Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F..., S.C. ... nu face nicio mențiune în contestația formulată cu privire la acestea cu toate că se regăsesc în suma totală contestată.**

În drept sunt incidente prevederile art.206 și art. 213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

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

c) motivele de fapt și de drept;[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Art.213

„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Aceste prevederi se coroborează cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizează: **“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.”

Precum și cu prevederile pct. 11.1 lit.b) din **Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“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 sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține faptul că în contestația formulată societatea trebuia să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă, motiv pentru care contestația urmează să fie respinsă ca nemotivată pentru acest capat de cerere *cu privire la suma de ..lei reprezentând T.V.A din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F...*

Referitor la suma de .. lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere și suma de .. lei penalități de întârziere aferente T.V.A. contestată, se reține că stabilirea în sarcina contestatarii de accesorii aferente debitului reprezentând T.V.A este o măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin(1), art.120 alin.(1) și art.121¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, unde se 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 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.

Art. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.»

Având în vedere faptul că în sarcina contestatarii a fost reținut debitul reprezentând T.V.A în sumă de .. lei, aceasta datorează pe cale de consecință și accesoriile aferente T.V.A , fapt pentru care se va respinge ca neîntemeiat și acest capat de cerere cu privire la .. lei reprezentând dobanzi/majorari de intarziere si suma de .. lei penalitati de intarziere aferente T.V.A .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 22 lit.c din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , art.119 alin(1), art.120 alin.(1)si art.121¹ art.206 si art. 213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) si b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, , coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 al(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata,se

DECIDE :

Art.1.-Respingerea contestatiei S.C.... ca neantemeiata si nemotivata pentru suma totala de .. lei reprezentand :

- Impozit pe profit = .. lei;**
- Majorari de intarziere impozit pe profit =.. lei;**
- Penalitati de intarziere impozit pe profit = .. lei ;**
- T.V.A. =.. lei;**
- Majorari de intarziere T.V.A. =.. lei;**
- Penalitati deintarziere T.V.A = ...lei.**

Art.2 -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

.....

.....