

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia generala de solutionare a contestatiilor**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2005**  
**privind solutionarea contestatiei depusa de**  
**S.C. X S.R.L. filiala D,**  
**inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala**  
**sub nr.341577/X2005**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice X adresa nr.X.2005, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub **nr. X.2005** asupra contestatiei formulata de **S.C. X.R.L. filiala X** impotriva deciziei de impunere nr.X/10.08.2005 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de X.2005 de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal X.

Contestatia are ca obiect suma de **lei**, reprezentand:

- **X lei** - dobanzi aferente accizelor;
- **X lei** - penalitati de intarziere aferente accizelor;
- **X lei** - taxa pe valoarea adaugata;
- **X lei** - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- **X lei** - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- **X lei** - impozit pe profit;
- **X lei** - dobanzi aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - dobanzi taxa sanatate 2%.

Totodata, societatea contesta si masurile dispuse de organele de inspectie fiscala prin Dispozitia privind masurile stabilite nr. X.2005.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data comunicarii deciziei de impunere cu adresa nr.X/X.2005, precum si in raport de data inregistrarii contestatiei la Directia generala a finantelor publice X, respectiv X.2005.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 alin.(1) si art. 178 alin.1 lit.c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra cauzei.

**I. S.C. X.R.L. filiala X contesta decizia de impunere nr.X/X.2005 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de X.2005 de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal X, precizand urmatoarele:**

Referitor la sumele reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si accizelor suplimentare stabilite prin procesul verbal nr.X/X.2004, anterior celui contestat, societatea precizeaza ca aceste sume au fost nelegal stabilite, motiv pentru care a si fost formulata contestatie impotriva procesului verbal anterior.

Prin Incheierea nr.X.2004 pronuntata de Curtea de Apel Timisoara in dosarul nr.X/2004, executarea procesului verbal nr.X.2004 este suspendata.

Aceasta suspendare are drept efect imposibilitatea obligarii societatii la plata sumei stabilite prin procesul verbal mentionat anterior si prin urmare atat timp cat obligatiile nu sunt scadente, ele nu pot fi generatoare de dobanzi si penalitati de intarziere asa cum reiese din prevederile art.114 alin.(1) din Codul de procedura fiscala.

In consecinta, în ceea ce priveste suma de X lei reprezentând dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, suma de X lei reprezentând penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, suma de X lei reprezentând dobanzi aferente accizelor si suma de X lei reprezentând penalitati aferente accizelor, debite stabilite prin procesul verbal nr.X.2004, atât decizia de impunere cât si raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii acesteia sunt netemeinice si nelegale.

Referitor la sumele reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara se retine faptul că fiecare dintre aceste deduceri a fost realizată în conformitate cu prevederile art.24 din Legea nr.345/2002 si

art.145 din Codul fiscal, aspect retinut si de organele de inspectie fiscala.

Societatea precizeaza ca in cazul fiecărui avans înaintat pentru care s-a solicitat deducerea taxei pe valoarea adaugata, societatea furnizoare a devenit obligată la plata sumei deduse.

Prin urmare, procedând la stabilirea obligatiei de plată a taxei pe valoarea adaugata si în sarcina S.C. X.R.L. filiala X, organele de inspectie fiscala au încălcat în mod flagrant regula după care în fiecare stadiu al productiei si comercializării, taxa pe valoarea adaugata să se aplice exclusiv asupra plusvalorii, ajungându-se la situatia inadmisibilă în care creanta fiscală totală datorata este mai mare decât taxa pe valoarea adaugata calculată asupra pretului de vânzare final.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata dedusă, aferentă facturilor fiscale emise de S.C. X S.R.L., în conformitate cu contractele de vânzare cumpărare nr.X.2003 si nr.X.2003, a căror perioadă de valabilitate expiră în anul 2006, au fost emise facturile seria ARACB nr.X.2003, respectiv seria X nr.X.2003, care reprezinta avansuri achitate de societate.

Societatea precizeaza ca organele de inspectie fiscala au apreciat ca nedeductibile sumele reprezentând taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor mentionate anterior deoarece considera ca nejustificata emiterea unor facturi de avans marfă de la S.C. X X S.R.L. care asigură distributia mărfurilor si produselor finite furnizate de către S.C. X.R.L. filiala X.

Potrivit contractului nr.X.2003, S.C. X S.R.L. asigură într-adevăr distributia mărfurilor si produselor finite furnizate de către S.C. X.R.L. filiala X, însă acest contract nu poate fi interpretat în sensul interzicerii oricărei alte relatii comerciale între cele două societăți, respectiv achizitionarea de mărfuri de la S.C. X S.R.L., cu atat mai mult cu cat contractul este ulterior facturilor în cauză.

Societatea precizeaza ca art.155 alin.(7) din Codul fiscal nu poate fi interpretat drept instituind o interdictie de a emite facturi anterior încasării plății. Dacă situatia premisă (încasarea plății înainte de livrarea mărfii) nu este realizată, acest articol nu este aplicabil.

Prin urmare, suma de 85.500 lei si suma de 55.100 lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata aferentă facturilor emise de S.C. X S.R.L., precum si dobânzile si penalitățile aferente, au fost în mod nejustificat stabilite ca nedeductibile de către organele de inspectie fiscala, motiv pentru care atât decizia de impunere cât si raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii acesteia sunt nelegale.

Referitor la calcularea de dobânzi si penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata dedusă conform facturilor emise de S.C. X S.R.L., facturi ce sunt stornate si decontate, societatea

precizeaza ca aceasta este lipsită de orice fundament legal, si prin urmare acestea au fost în mod nelegal stabilite în sarcina societății.

Faptul că factura seria X nr.X.2004 emisă de către S.C. X S.R.L. nu a fost decontată până la data controlului nu are nici o relevanță asupra deductibilității sumei de X lei, atâta timp cât prevederile art.145 din Codul fiscal sunt respectate si societatea emitentă a facturii este cea obligată la plata taxei pe valoarea adaugata aferentă facturii. Prin urmare dobânzile în sumă de X lei, si respectiv penalitățile in suma de X lei sunt la rîndul lor nedatorate.

Societatea mentioneaza că operatiunea nu a fost finalizată datorită faptului că societatea furnizoare nu a obtinut autorizatia de antrepozit fiscal.

Totodata, societatea precizeaza ca motivul pentru care suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata aferentă facturii\_seria X nr.X.2004 emisă de către S.C. X S.R.L. a fost considerată nedeductibilă, este faptul că livrarea bunurilor aferente nu s-a realizat către beneficiarul S.C. X.R.L. filiala X, invocându-se încălcarea prevederilor art.134 alin.(5) din Codul fiscal.

Societatea mentioneaza că temeiul de drept pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere se referă la exigibilitatea anticipată a taxei pe valoarea adaugata, respectiv, este un text de lege cu caracter descriptiv, care nu face altceva decât să indice situatiile în care exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator, si prin urmare prevederile art.145 din Codul fiscal sunt respectate, iar societatea furnizoare este cea care datorează la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata dedusa de către S.C. X.R.L. filiala X.

Prin urmare, societatea precizeaza ca suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata aferentă facturii seria X nr.X.2004 emisă de către S.C. X S.R.L., dobânzile în suma de X lei precum si penalitățile in suma de 240 lei au fost în mod nejustificat stabilite de catre organele de inspectie fiscala.

Cu privire la sumele reprezentând impozit pe profit suplimentar si dobânzile pentru acte dăunătoare sănătății, societatea mentioneaza că aceste sume au fost nelegal stabilite si considera ca eronat modul de calcul al acestora.

In drept, societatea întemeiaza prezenta contestatie pe dispozitiile art.174 din Codul de procedura fiscala, precum si pe actele normative indicate în motivarea acesteia.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 2005, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata,**

**organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal X au constatat urmatoarele:**

Referitor la modul de determinare al profitului impozabil cu respectarea limitei deductibilității fiscale a cheltuielilor de protocol, sponsorizare, cu diurna acordata, cu reclama si publicitatea, verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.414/2002, ale Hotararii Guvernului nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si ale Hotararii Guvernului nr.44/2004.

Perioada supusă verificări a fost 13.11.2002 - 30.06.2005.

S.C. X.R.L. filiala X desfășoară activitate de productie de alcool si băuturi alcoolice, iar în acest sens conduce contabilitate de gestiune si întocmeste lunar rapoartele de productie pe baza comenzilor.

De asemenea, societatea întocmeste fise limită de consum iar evidenta stocurilor de materii prime si a produselor finite se tine pe baza fiselor de magazie.

Metoda de evaluare în contabilitatea stocurilor este costul mediu ponderat pentru materiile prime si metoda X pentru produsele finite.

În urma controlului s-a constatat faptul că societatea a declarat că nu datorează impozit pe profit aferent trimestrului II 2005, în acest sens depunand la registratura Directiei generale a finantelor publice X declaratia privind obligatiile de plată la bugetul consolidat al statului, înregistrată sub nr. X.2005.

Organele de inspectie fiscală au verificat documentele în baza cărora s-au înregistrat în contabilitate veniturile si cheltuielile în anul 2005, constatând ca la data de X.2005 societatea a înregistrat pierdere contabilă (contul 121) în sumă de X lei, cheltuielile nedeductibile înregistrate în contabilitatea societății la data de X.2005 fiind în suma de X lei, reprezentand dobânzi, penalități de întârziere, amortizare nedeductibilă, cheltuieli privind impozitul pe profit aferent trimestrului I 2005, diferente de curs valutar.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a realizat pana la trim.II 2005 un profit impozabil în sumă de X lei, datorând impozit pe profit în suma de X lei.

Totodata, societatea a declarat pentru trimestrul I 2005, impozit pe profit în sumă de X lei, organele de inspectie fiscala stabilind impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei.

Deoarece S.C. X.R.L. filiala X nu a calculat si nu a virat impozit pe profit aferent trimestrului II 2005, încălcand astfel prevederile art.19 si art.34 din Legea nr. 571/2003, organele de inspectie fiscala au

calculat dobânzi în sumă de X lei pentru perioada cuprinsă între X.2005 - X.2005, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la verificarea prin sondaj efectuată cu privire la respectarea regimului și limitei deductibilității fiscale a cheltuielilor pentru perioada X.2002- X.2005, organele de inspecție fiscală au constatat cu privire la cheltuielile de protocol faptul că S.C. X S.R.L. filiala X a achiziționat produse destinate acțiunilor de protocol, acestea fiind evidențiate și înregistrate în evidența contabilă pe baza facturilor și notelor de plată.

Având în vedere faptul că S.C. X.R.L. filiala X a efectuat înregistrări în contabilitate fără a avea la bază documente justificative legale în care să se fi menționat corect datele de identificare ale societății fără stersături sau corecturi, iar facturile înregistrate au fost emise pe alt beneficiar, cu alt cod de înregistrare fiscală decât cel al S.C. X.R.L. filiala X, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încălcat prevederile art. 9 alin.(7) lit.j din Legea nr. 414/2002.

Astfel, întrucât la calculul profitului impozabil aferent anului 2003, societatea a considerat deductibile cheltuieli de protocol în sumă de X lei respectiv în declarația nr.X privind impozitul pe profit pentru anul 2003, depusă la Direcția generală a finanțelor publice X sub nr.X.2004, la rubrica "Cheltuieli de protocol care depășesc limita prevăzută de lege" s-a înscris suma de X lei), organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei, datorat de la data de X.2004.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au stabilit dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei aferente perioadei X.2004 - X.2005, stabilite în conformitate cu prevederile art.13 și art.14 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 precum și art.109 și art.114 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003.

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. X.R.L. filiala X a efectuat înregistrări în contabilitate fără a avea la bază documente justificative în care să se fi menționat corect datele de identificare ale societății, încălcând astfel prevederile art.21 alin.(4) lit.f din Legea nr.571/2003; drept pentru care au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei, scadent la data de X.2004 și impozit pe profit suplimentar de X lei, scadent la data de X.2004, dobânzi aferente în sumă de X lei și penalități de întârziere în suma de X lei conform art.109 și art.114 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003.

Referitor la cheltuielile social-culturale, la nivelul S.C. X.R.L. filiala X, au fost efectuate cheltuieli social constând din ajutoare de

deces, ajutoare de nastere. Aceste sume au fost înregistrate în contul 6458 "Alte cheltuieli privind asigurările si protectia socială", fiind încadrate în cota aplicata asupra fondului de salarii anual conform art. 32 din Legea nr. 631/2002 si art. 21 alin.(2) din Legea nr. 571/2003.

În urma controlului s-a constatat si faptul că s-au acordat nejustificat, cu titlu de ajutoare sociale, anumite sume de bani salariatilor societății. Aceste sume nu se încadrează în prevederile actelor normative mentionate anterior.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a încheiat contract colectiv de muncă cu salariatii societății pentru anii 2003 si 2004.

În consecință, pentru cheltuielile sociale nedeductibile, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei, dobânzi în sumă de X lei si penalitati de întârziere în sumă de 17 lei.

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu primele de asigurare, avand în vedere faptul ca societatea a efectuat înregistrări în contabilitate fără a avea la baza documente justificative, iar politele de asigurare RCA au fost emise pe numele altui beneficiar, cu altă adresă si alt cod de înregistrare fiscală decât al S.C. X.R.L. filiala X organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.f din Legea nr.571/2003, drept pentru care au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei si dobânzi aferente în sumă de X lei conform art.109 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar in suma totala de X lei, dobânzi aferente impozitului pe profit in suma totala de X lei si penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit in suma totala de X lei.

Organele de inspectie fiscala, au constatat faptul că în unele cazuri, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferenta unor facturi reprezentând contravaloarea unor avansuri de mărfuri sau de bunuri, cu toate că aceste facturi de avans au fost întocmite fără ca furnizorul să fi încasat contravaloarea la data întocmirii respectivelor facturi, deci plata efectivă a avansurilor nu s-a realizat, acele facturi fiind emise contrar prevederilor art. 155, alin. 7 din Legea nr. 571/2003.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X.R.L. filiala X a achitat contravaloarea facturilor de avans mentionate, ulterior datei emiterii acestora, precum si faptul ca unele facturi nu au fost achitate fiind în sold la data de X.2005.

Totodata, s-a constatat ca unele din facturile de avans mentionate anterior au fost stornate integral, fără să se fi emis de către furnizor facturile pentru livrarea de mărfuri sau bunuri, încălcându-se astfel prevederile legale in vigoare si in consecință, prin înregistrarea

acestor facturi în contabilitatea societatii s-a diminuat obligatia de plata catre bugetul statului în ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, pentru taxa pe valoarea adaugata dedusa de către societate de pe facturile de avans care nu au fost achitate furnizorilor, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentară în sumă de X lei.

În urma verificării jurnalelor de cumpărări, organele de inspectie fiscala au constatat că societatea a dedus integral taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile mentionate anterior.

În lunile în care facturile de avansuri mentionate anterior au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări, societatea datora bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata de plata.

În urma verificarii balantelor de verificare întocmite de catre societate pe luna decembrie 2004 si iunie 2005 s-a constatat ca avansurile de mărfuri facturate de către furnizorii mentionati anterior catre S.C. X.R.L. filiala X nu sunt justificate.

Având în vedere cele constatate în urma controlului, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată evidentiată în facturile de avans emise de furnizori.

În consecință, în conformitate cu prevederile art.13 si art.14 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 precum si cu prevederile art.109 si art.114 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, organele de inspectie fiscala au stabilit dobânzi în sumă totală de X lei si penalitati de întârziere în sumă totală de X lei, datorate de către societate pentru deducerea eronată a taxei pe valoarea adăugată aferenta facturilor de avans emise de furnizorii mentionati anterior.

În data de X.2004 organele de control din cadrul Serviciului de Investigatii Fiscale din cadrul Activitatii controlului fiscal X, au verificat S.C. X.R.L. filiala X, întocmindu-se procesul verbal înregistrat la Activitatea de control fiscal X sub nr.X.2004.

În urma acestei verificări s-a stabilit faptul că societatea datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata suplimentara în sumă de X lei, dobânzi aferente în sumă de X lei si penalități de întârziere aferente în sumă de X lei, calculate până la data de X.2004.

Prin raportul de inspectie fiscala contestat, organele de inspectie fiscala au actualizat dobânzile si penalitatile de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara stabilita prin procesul verbal nr.X.2004 pentru perioada X.2004- X.2005, respectiv dobanzi in suma totala de X lei si penalitati de intarziere in suma totala de X lei.

În consecinta organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentara in suma de X lei, dobânzi aferente avansurilor in suma de X lei, dobânzi aferente taxei pe valoarea



adaugata stabilita suplimentar prin procesul verbal nr.X.2004 in suma de X lei, penalitati de intarziere aferente avansurilor in suma de X lei si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar prin procesul verbal nr.X.2004 in suma de X lei.

Prin procesul verbal incheiat in urma controlului efectuat de catre organele de inspectie fiscala ale Serviciului de investigatii fiscale din cadrul Directiei generale a finantelor publice X înregistrat la Directia controlului fiscal X sub nr.X.2004, s-au stabilit accize datorate bugetului de stat în sumă de X lei, dobânzi aferente în sumă de X lei si penalitati de întârziere aferente în sumă de X lei.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au actualizat dobânzile si penalitatile de întârziere aferente accizelor suplimentare stabilite prin procesul verbal nr. X.2004 pentru perioada X.2004-X.2005, respectiv dobânzi in suma totala de X lei si penalitati de intarziere aferente in suma totala de X lei.

Referitor la modul de constituire, evidentiere si virare a taxei asupra activităților dăunătoare sănătății controlul a fost efectuat în conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr.22/1992, Hotararii Guvernului nr.617/2000 privind normele metodologice de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr.22/1992, Legii nr.505/2001 si Legii nr.467/2002, si a cuprins perioada X.2002 - X.2005.

In ceea ce priveste modul de achitare a sumelor constituite, S.C. X.R.L. filiala X a fost verificata pentru perioada X 2003 - X 2003 de către D.M.A.V.S. - B.A.M.C. X in acest sens fiind întocmit procesul verbal nr.X/X.2003 prin care s-au stabilit dobânzi aferente taxei asupra activitatilor dăunătoare sănătății in suma de X lei si penalitati de întârziere aferente taxei asupra activitatilor dăunătoare sănătății in suma de X lei.

Pentru sumele stabilite in procesul verbal nr..2003 cat si pentru debitul datorat la data de X.2003 in valoare de X lei, s-a aprobat esalonarea prin Conventia nr.X.2003.

Biroul de administrare a marilor contribuabili din cadrul Directiei generale a finantelor publice X, prin procesul verbal nr.X.2003, a calculat dobânzi în sumă de X lei si penalitati de întârziere în sumă de X lei pentru taxa aprobată la esalonare si pentru achitarea cu întârziere a taxei aferente lunii X 2003, pe perioada X.2003 - X.2003.

Pentru perioada X 2003 - X 2005 societatea a achitat sumele datorate cu unele întârzieri, încălcându-se astfel prevederile art.2 din Ordinul Ministrului Finantelor nr.1727/2002. Conform prevederilor art.108, art.109 si art.114 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 au fost calculate dobânzi in valoare de X lei si penalitati de intarziere in valoare de X lei.

În perioada X 2003 - X 2004, societatea a achitat din proprie inițiativă dobânzi în suma de X lei și penalități de întârziere în valoare de X lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății la data de X.2005, dobânzi neachitate în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au transmis prin adresă nr.X/X.2005 un exemplar din raportul de inspecție fiscală încheiat în data de X.2005 în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, Parchetului de pe lângă Judecătoria X.

**III.** Luând în considerare constatarile organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de control, se reține:

***1. Referitor la suma totală de X lei, reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de X lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de X lei, dobânzi aferente accizelor în suma de X lei și penalități de întârziere aferente accizelor în suma de X lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care prin Decizia nr.X.2004 s-a dispus suspendarea soluționării cauzei referitoare la debitele pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit prin decizia de impunere contestată sumele menționate anterior.***

**In fapt**, prin procesul verbal anterior înregistrat la Activitatea de control fiscal X sub nr.X.2004, organele de inspecție fiscală ale Serviciului de investigații fiscale au stabilit în urma controlului că societatea datorează taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei, dobânzi aferente în suma de X lei, penalități de întârziere aferente în suma de X lei, accize în suma de X lei, dobânzi aferente în suma de X lei și penalități de întârziere aferente în suma de X lei.

Urmare contestației formulate de S.C. X.R.L. împotriva procesului verbal nr.X.2004 și având în vedere sesizarea penală din data de X.2004 formulată de Activitatea de control fiscal X urmare suspiciunilor create în timpul controlului, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală prin Decizia nr.X/X.2004 a suspendat soluținarea cauzei referitoare la sumele menționate anterior, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin decizia de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal X au actualizat dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si accizelor stabilite suplimentar prin procesul verbal nr.X.2004 pentru perioada X.2004 - X.2005.

**In drept**, art. 183 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, precizeaza:

***“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă***

***(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când: [...]***

***b) solutionarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecări ;[...]*”**

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se solutiona contestatia in procedura administrativa pentru debite, respectiv taxa pe valoarea adaugata si accize, motiv pentru care va suspenda solutionarea cauzei pentru suma contestata de X lei, reprezentand dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, dobanzi aferente accizelor in suma de X lei si penalitati de intarziere aferente accizelor in suma de X lei, acestea fiind accesorii calculate asupra debitelor pentru care s-a suspendat solutionarea pe cale administrativa a contestatiei.

Procedura administrativa urmeaza a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art.183 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza: [...] “Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin.(2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu”, in speta solutionarea contestatiei va fi reluata la incetarea motivelor care au determinat suspendarea contestatiei formulata impotriva debitelor, prin Decizia nr.X.2004 emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

***2. Referitor la suma totala de X lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de X lei, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare in suma de X lei si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata***

**suplimentara in suma de X lei, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea cauzei, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au sesizat organele de urmarire si cercetare penala cu privire la aspectele constatate prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de X.2005, in baza caruia a fost emisa decizia de impunere nr.X/X.2005, contestata.**

**In fapt**, referitor la taxa pe valoarea adaugata, prin adresa nr.X/X.2005 (anexata la dosarul cauzei la pag.132), organele de inspectie fiscala au transmis un exemplar din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de X.2005 Parchetului de pe langa judecatoria X in vederea inceperii cercetarilor in vederea constatarii existentei elementelor constitutive ale infractiunii prevazute de art.11 lit.c din Legea nr.87/1994, republicata.

**In drept**, art. 183 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata precizeaza:

***“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă***

***(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când:***

***a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indicilor săvârşirii unei infractiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativă;[...]*”**

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de X.2005 de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal X care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.X/X.2005 si stabilirea caracterului infractiional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a inregistrat in contabilitate facturi fiscale reprezentand avansuri aferente unor marfuri care nu au fost efectiv livrate, diminuand astfel obligatiile privind taxa pe valoarea adaugata catre bugetul statului, fapta pentru care s-a dispus inceperea cercetarilor in vederea constatarii existentei elementelor constitutive ale infractiunii prevazute de art.11 lit.c din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, republicata.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speta o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea cauzei, motiv pentru care va suspenda soluționarea cauzei pentru suma contestată de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de X lei, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară în suma de X lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară în suma de X lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.183 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care stipulează: [...] “Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu”.

**3. Referitor la impozit pe profit în suma de 1.590 lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează impozitul pe profit suplimentar stabilit ca urmare a nedeductibilității unor cheltuieli în condițiile în care deși societatea contestă modul de calcul al acestei sume, nu prezintă un alt mod de calcul care să înlăture constatarile organelor de inspecție fiscală.**

**In fapt**, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în suma de X lei, dobânzi aferente în suma de X lei și penalități de întârziere aferente în suma de X lei, având în vedere la calculul acestor sume cheltuielile considerate nedeductibile la stabilirea profitului impozabil reprezentând produse destinate acțiunilor de protocol, contravaloarea unor taxe de parcare și polite de asigurare RCA, precum și sume reprezentând ajutoare de deces și ajutoare de naștere, acordate peste limita legală.

**In drept**, art.7 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, prevede:

***“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile[...]”.***

Aceleași prevederi au fost menținute și prin art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea societății prin care precizează că nu este de acord cu modul de calcul al sumelor reprezentând impozit pe profit, dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, întrucât nu aduce alte argumente în susținerea acesteia, respectiv nu a depus la dosarul cauzei documente din care să reiasă o altă situație a modului de calcul al acestora.

În consecință, deoarece societatea nu a respectat prevederile legale menționate anterior, respectiv a înregistrat în contabilitate sume reprezentând cheltuieli în baza unor facturi fiscale care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, contestația va a fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată pentru acest capăt de cerere.

**4.** Referitor la suma totală **de X lei** reprezentând dobânzi aferente impozitului pe profit în suma de **X lei** și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de **X lei**, calculate prin raportul de inspectie fiscală încheiat în data de X.2005, se reține că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natură impozitului pe profit iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, aceasta datorează și suma de **X lei** cu titlu de dobânzi și penalități de întârziere reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem”**, art.109 și art.114 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

**5.** Referitor la suma de **X lei** reprezentând dobânzi aferente taxei asupra activităților daunatoare sănătății, direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe dacă organele de inspectie fiscală au competența de a stabili prin

**decizie de impunere accesorii aferente obligatiilor fiscale declarate de contribuabil si neachitate in termenul legal.**

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru perioada X 2003 - X 2005, societatea a achitat sumele reprezentand taxa asupra activitatilor daunatoare sanatatii cu intarziere fata de termenul legal de plata, fapt pentru care, prin decizia de impunere, au stabilit dobanzi aferente in suma de X lei reprezentand dobanzi aferente taxei asupra activitatilor daunatoare sanatatii.

De asemenea, prin adresa Directiei generale a finantelor publice X nr.X.2005, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.X.2005, se comunica faptul ca taxa asupra activitatii daunatoare sanatatii, inregistrata in evidenta contabila a S.C. X.R.L. - filiala X, a fost declarata la organul fiscal.

**In drept**, art.115 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

**“Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaz dupa acest termen dobanzi si penalitati de întârziere”**,

iar potrivit art.115 alin.(4) din acelasi act normativ nr.92/2003:

**“Dobânzile si penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului finantelor publice, [...]”**

Prin Ordinul Ministrului Finantelor nr.585/2005 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creantelor fiscale, la art.1 se prevede:

**“Se aprobă modelele, precum si caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, utilizare si de păstrare ale următoarelor formulare, cuprinse în anexa la prezentul ordin: [...]”**

**4. Decizie referitoare la obligatiile de plată accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent - MFP-ANAF cod 14.13.45.99/b;”**

De asemenea, decizia de impunere referitoare la obligatiile de plata accesorii reprezinta act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere potrivit art.86 lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede ca:

***“Sunt asimilate deciziilor de impunere si următoarele acte administrative fiscale:***

***c) deciziile referitoare la obligatiile de plată accesorii”.***

Avand in vedere prevederile legale invocate, se retine faptul ca in conformitate cu dispozitiile art.107 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata :

***“Dacă, ca urmare a inspectiei, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”,***

astfel incat in mod eronat organele de inspectie fiscala au procedat la emiterea deciziei de impunere, iar potrivit art.92 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata:

***“Inspectia fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, [...], stabilirea diferentelor obligatiilor de plată, precum si a accesoriilor aferente acestora.”***

In consecinta, avand in vedere faptul ca organele de inspectie fiscala au competenta de a emite decizii de impunere numai in situatia in care **se modifica baza impozabila, ceea ce nu este cazul in speta, precum si faptul ca pentru obligatiile achitate cu intarziere, accesoriile se stabilesc de organul fiscal competent prin decizie referitoare la obligatiile de plata accesorii**, urmeaza sa se anuleze decizia de impunere privind suma de X lei reprezentand dobanzi aferente taxei asupra activitatilor daunatoare sanatatii, **iar constatările din raportul de inspectie fiscala sa fie valorificate la emiterea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii de catre organul fiscal competent**, potrivit legii.

**6.** Referitor la contestatia societatii formulata impotriva procesul verbal inregistrat sub acelasi numar si la aceeaasi data cu raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere, respectiv nr.X/X.2005, se retine faptul ca potrivit art.175 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, ***“Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, [...].”***

Prin procesul verbal nu s-au calculat obligatii bugetare, ci s-au mentinut doar cele stabilite prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de X.2005.



Procesul verbal incheiat in conformitate cu dispozitiile art.105 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, are caracter de act premergator, constatările sale fiind valorificate prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere si este o anexa a acesteia.

**7. In ceea ce priveste masurile dispuse de organele de inspectie fiscala prin Dispozitia privind masurile stabilite nr. X/X.2005, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care dispozitia nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala precum si accesorii ale acestora, ci la masuri stabilite in sarcina contribuabilului.**

*In fapt*, ca urmare a inspectiei fiscale desfasurate in perioada X.2005 - X.2005 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de control fiscal X, in baza art.102 alin.(9) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si a pct.102.7 din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003, a fost intocmita Dispozitia privind masurile stabilite nr.X/X.2005, contestata.

Totodata, se retine ca dispozitia de masuri nu vizeaza sumele datorate de contribuabili bugetului de stat.

***In drept***, potrivit art. 178 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala **“Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”**

Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală", cod 14.13.27.18, prin care, la Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului "Dispozitie privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală", cod 14.13.27.18, precizeaza:

***“1. Formularul "Dispozitie privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie 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.”***

Prin urmare, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu poate proceda la solutionarea acestui capat de cerere, dosarul privind contestatia formulata de **S.C. X.R.L. filiala X** impotriva deciziei de impunere nr.X/X.2005 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de X.2005, va fi transmis spre competenta solutionare Directiei generale a finantelor publice X - Activitatea de control fiscal, in calitate de emitent al dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.115, art.116, art.175, art.178 si art.183 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, art.9 alin.(7) lit.j din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.21 alin.(4) lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.2 din Ordinul Ministrului Finantelor nr.1727/2002 privind declararea si stabilirea termenelor de plată a obligatiilor bugetare prevazute la art.1 lit.d din Ordonanta Guvernului nr. 22/1992 privind finantarea ocrotirii sănătății, aprobată prin Legea nr.114/1992, cu modificările si completările ulterioare, se:

## **D E C I D E**

**1.** Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la suma totala contestata de **X lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de **X lei**, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de **X lei**, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de **X lei**, dobanzi aferente accizelor in suma de **X lei** si penalitati de intarziere aferente accizelor in suma de **X lei**, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie transmis organului competent pentru solutionarea cauzei potrivit dispozitiilor legale.

**2.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X.R.L. filiala X** pentru suma totala de **X lei** reprezentand impozit pe

profit in suma de **X lei**, dobanzi aferente impozitului pe profit in suma de **X lei** si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de **X lei**.

**3.** Transmiterea contestatiei formulata de **S.C. X.R.L. filiala X**, pentru capatul de cerere privind Dispozitia de masuri nr.X.2005, Directiei generale a finantelor publice a judetului X - Activitatea de control fiscal.

**4.** Anularea deciziei de impunere nr.X/10.08.2005 privind suma de **X lei** reprezentand dobanzi aferente taxei asupra activitatilor daunatoare sanatatii, **iar constatarile din raportul de inspectie fiscala sa fie valorificate la emiterea deciziiei referitoare la obligatiile de plata accesorii de catre organul fiscal competent.**

***Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X in termen de 6 luni de la data comunicarii.***

**DIRECTOR GENERAL**  
**X**

**DIRECTOR GENERAL ADJUNCT**  
**X**

**X**



