



DECIZIA NR. 10288/08.09.2020

privind soluționarea contestației formulate de
societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**
înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui
sub nr.VSG-AIF/X din 14.04.2020 și la
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub
nr. ISR_REG/X/21.04.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice, prin adresa nr.VSG-AIF/X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/X/21.04.2020 cu privire la contestația formulată de societatea **X S.R.L**, cu sediul în localitatea Vaslui, str. X nr.X, jud. Vaslui, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Vaslui sub nr. JX, cod unic de înregistrare X cod CAEN 4719 "*Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse nealimentare*", prin administratorX.

Contestația este formulată, parțial, împotriva Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală, în ceea ce privește diferența de impozit pe profit în sumă de **S lei**.

Motivat de faptul că prin contestația nr.X, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. VSG-AIF/X, societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** contestă și accesoriile aferente impozitului pe profit contestat, organul de soluționare competent, prin e-mailul din data de 04.05.2020, a solicitat organului fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, să comunice dacă a fost emisă decizia de calcul accesorii și dacă aceasta a fost comunicată contestatoarei, iar în caz afirmativ să întocmească dosarul contestației în ceea ce privește accesoriile calculate aferente impozitului pe profit contestat.

Prin adresa nr. VSG-DEC X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/ X, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui transmite dosarul contestației formulate împotriva accesoriilor aferente impozitului pe profit ce cuprinde și Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând

penalități de nedeclarare, precizând că accesoriile aferente impozitului pe profit contestat sunt în sumă totală de **S lei**, sumă formată din:

- **S lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de nedeclarare.

Astfel, suma totală contestată de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** este de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de nedeclarare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actelor administrative fiscale atacate respectiv:

-Decizia de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală, a fost comunicată prin remitere sub semnătură în data de **12.03.2020**, așa cum rezultă din adresa nr. R X anexată în copie la dosarul cauzei,

-Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, au fost comunicate în data de **24.03.2020**, așa cum rezultă din confirmarea de primire nr. X, anexată în copie la dosarul cauzei,

și data depunerii contestației, respectiv **14.04.2020**, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr.VSG-AIF/X.

Contestația este semnată de administratorul societății, respectiv X și poartă amprenta ștampilei societății **X S.R.L, jud. Vaslui** în original.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art. 272 alin.(1) și alin.(2) lit. a) și lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I.Societatea X S.R.L, jud. Vaslui contestă parțial sumele stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X, respectiv, contestată suma de **S lei** reprezentând impozit pe profit.

Totodată societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** contestă și accesoriile aferente impozitului pe profit contestat, stabilite prin Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, respectiv suma de **S lei**, reprezentând:

- **S lei** -dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** -penalități de nedeclarare.

Societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** precizează că sumele stabilite cu titlu de impozit pe profit suplimentar "*sunt impuse în mod netemeinic și nelegal*" în sarcina sa pe următoarele motive:

a) Prescripția dreptului de a stabili creanțe fiscale aferente anului 2013, în sumă de **S lei**, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar calculat pentru anul 2013.

Invocând art.110 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contestatoarea precizează că termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale se calculează având în vedere prevederile legale existente la momentul la care organul fiscal stabilește obligațiile fiscale.

Totodată societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** susține că "*la data la care se calculează obligații fiscale suplimentare se stabilește și încadrarea în condițiile legii a dreptului de prescriere a obligațiilor respective, iar nu, cum a procedat organul fiscal, stabilind dreptul de prescriere a calculării obligațiilor fiscale pe baza unor reglementări legale abrogate la data stabilirii obligațiilor fiscale (conform OUG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală)....iar "dreptul de stabilire a obligațiilor suplimentare aferente anului 2013, se prescrie în termen de 5 ani de la data de 01.06.2014 (01 iulie a anului următor) respectiv la data de 01.07.2019"*.

Se precizează că s-au precris creanțele fiscale în sumă de **S lei** reprezentând impozit pe profit aferent unei baze impozabile în sumă de S lei (S lei reprezentând impozit pe profit calculat asupra unei baze impozabile în sumă de S lei afentă contractului de împrumut încheiat între societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** și societatea X S.R.L și S lei reprezentând impozit pe profit calculat asupra unei baze impozabile în sumă de S lei afentă contractului de împrumut încheiat între societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** și societatea X SA).

b) Revocarea/anularea parțială a impozitului pe profit calculat de organele de inspecție fiscală în perioada 01.01.2014-15.11.2016, în sumă de **S lei**, impozit calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei impozabile ce reprezintă venituri din dobânzi aferente contractelor de împrumut, împrumuturi acordate societăților X S.R.L și Xi S.A .

Referitor la contractul de împrumut nr.X/31.12.2012 încheiat între societatea X **S.R.L, jud. Vaslui** și societatea X S.R.L, se precizează că, la data de 05.03.2013 societatea X S.R.L și-a declanșat insolvența prin Dosar

nr.X/2013 prin care judecătorul sindic a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență.

Societatea X **S.R.L, jud. Vaslui**, pe data de 19.04.2013, a depus la Tribunalul Vaslui declarația de creanță, prin care s-a înscris la masa credală cu sumele datorate în baza contractului de împrumut nr.X/ 31.12.2012, respectiv cu suma de S lei, din care suma de S lei este creanță garantată iar diferența reprezintă creanță chirografară.

Invocând prevederile art.41 alin.(1) din Legea 85/2006 privind procedura insolvenței, se precizează că *"SCX SRL nu mai putea calcula nici o dobândă, majorare sau penalitate (înregistrată în evidența acesteia drept venit) începând cu data declanșării procedurii de insolvență a S.C X S.R.L. respectiv cu data de 05.03.2013, (conform Încheierii judecătorești anexată)".*

Totodată, se susține că prevederile art.41 alin.(2) din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, se aplică doar creanțelor garantate conform Tabloului definitiv de creanțe, iar creanța garantată cu care s-a înscris societatea la masa credală a S.C X S.R.L *"este de S lei, diferența de creanță fiind recunoscută de administratorul judiciar ca fiind creanță chirografară"*.

Se menționează că până la data de 05.03.2020, SC X S.R.L nu a valorificat nici un activ ce reprezintă garanție pentru creanțele înscrise în Tabloul general de creanțe.

La data de 15.11.2016 prin Sentința civilă nr.X15.11.2016, în temeiul art.101 din Legea 85/2006 privind procedura insolvenței, s-a confirmat Planul de reorganizare al debitoarei X SRL. În conformitate cu Planul de reorganizare toate creanțele chirografare, precum și creanța garantată a societății X **S.R.L** au fost diminuate la 0 lei, astfel că nu vor mai fi achitate.

Societatea X **S.R.L, jud. Vaslui** susține că în urma aprobării Planului de reorganizare, la data de 15.11.2016, trebuia să retrateze creanța imobilizată (reflectată în cont 267), anulând din evidența contabilă creanța de S lei reprezentând împrumutul acordat, întrucât recuperarea acesteia nu mai este legală invocând în acest sens Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate și art.102 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței.

In concluzie, societatea X **S.R.L, jud. Vaslui** solicită anularea parțială a Deciziei de impunere F-VS X, pentru impozitul pe profit stabilit de organele de inspecție fiscală în sumă de **S lei** (impozit calculat asupra veniturilor din dobânzi aferente împrumuturilor acordate societăților X S.R.L și Xi S.A).

II.A. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. X7/07.11.2019, au efectuat inspecția fiscală la societatea X **S.R.L, jud. Vaslui**, având ca obiectiv verificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2014-30.09.2019 și a impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2013-31.12.2018, inspecție fiscală ce a fost

finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X/05.03.2020, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **S lei**, reprezentând:

- **S lei** -impozit pe profit;
- **S lei** -taxa pe valoarea adăugată,

din care societatea contestă suma de **S lei** reprezentând impozit pe profit.

În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată, în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală precizează că este format din :

-**S lei**- impozit pe profit calculat, în anul 2013, asupra unei baze impozabile în sumă de S lei reprezentând venituri din dobânzi, neînregistrate, rezultate prin aplicarea dobânzilor calculate la nivelul de referință al B.N.R., pentru împrumutul acordat de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** către societatea Xi S.A și societatea X S.R.L (societăți afiliate), conform art.11 și art.19 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu Ordonanța Guvernului nr.13/2011 privind dobânda legală remuneratorie și penalizatoare pentru obligații bănești, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale în domeniul bancar.

- **S lei** - impozit pe profit calculat, în anul 2014, asupra unei baze impozabile în sumă de S lei reprezentând venituri neînregistrate aferente dobânzilor calculate la nivelul de referință al B.N.R., pentru împrumutul acordat de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** către societatea Xi S.A și societatea X S.R.L (societăți afiliate), conform art.11 și art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu Ordonanța Guvernului nr.13/2011 privind dobânda legală remuneratorie și penalizatoare pentru obligații bănești, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale în domeniul bancar.

Pentru anul 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă în sumă de S lei reprezentând venituri neînregistrate aferente dobânzilor calculate la nivelul de referință al B.N.R., pentru împrumuturile acordate de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** către societatea Xi S.A și societatea X S.R.L (societăți afiliate), stabilind un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**, contestatoarea contestând baza impozabilă în sumă de S lei și impozitul aferent în sumă de **S lei** .

- **S lei**- impozit pe profit calculat, în anul 2015, asupra unei baze impozabile în sumă de S lei reprezentând venituri neînregistrate aferente dobânzilor calculate la nivelul de referință al B.N.R., pentru împrumutul acordat de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** către societatea X S.R.L (societate afiliată), conform art.11 și art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu Ordonanța Guvernului nr.13/2011 privind dobânda legală remuneratorie și penalizatoare pentru

obligații bănești, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale în domeniul bancar.

- **S lei**- impozit pe profit calculat, în anul 2016, asupra unei baze impozabile în sumă de S lei reprezentând venituri neînregistrate aferente dobânzilor calculate la nivelul de referință al B.N.R., pentru împrumutul acordat de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** către societatea X S.R.L (societate afiliată), conform art.11 și art.19 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu Ordonanța Guvernului nr.13/2011 privind dobânda legală remuneratorie și penalizatoare pentru obligații bănești, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale în domeniul bancar.

Se precizează că societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, a acordat un împrumut în sumă de S lei societății Xi S.A, în baza contractului de împrumut nr.X iar la data de 01.01.2013, în evidența contabilă a societății verificate existând un sold al contului 267.08.2 (analitic Xi S.A), în sumă de S lei, împrumut ce a fost returnat integral în luna iulie 2014, cu toate că termenul de rambursare prevăzut în contract este 30.07.2013.

Totodată, societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** a acordat un credit revolving cu plafon maxim de S lei societății X S.R.L, în baza contractului de împrumut nr.X, actualizat prin contractul nr.X și contractul nr.X. La data de 01.01.2013, în evidența contabilă a societății verificate exista un sold al contului 267.08.3 (analitic X S.R.L) în sumă de S lei, iar la data 30.09.2019 soldul contului 267.08.3 este de S lei, împrumutul nefiind returnat până la data finalizării inspecției fiscale.

Se menționează că în contractele încheiate cu cele două societăți afiliate nu este prevăzută perceperea unei dobânzi pentru împrumuturile acordate de către societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**.

Prin Nota explicativă înregistrată la societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** sub nr.X, organele de inspecție fiscală, la întrebarea nr.3, solicită explicații suplimentare referitoare la împrumuturile acordate de societatea verificată, societăților X S.R.L și Xi S.A, reprezentantul societății verificate răspunzând că societatea X S.R.L a intrat în insolvență la data de 05.03.2013.

Analizând documentele prezentate de către administratorul societății organele de inspecție fiscală au constatat că:

- Conform tabelului definitiv al creanțelor născute înainte de deschiderea procedurii insolvenței, afișat la data de 23.09.2016, societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** figurează cu o creanță în sumă de S lei (creante garantate în sumă de S lei și creanțe chirografare în sumă de S lei).

- Prin sentința civilă nr.3X din data de 15.11.2016 emisă de Tribunalul Vaslui, a fost aprobat planul de reorganizare al S.C XL S.R.L, iar conform adresei nr.X societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, consimte un tratament mai puțin favorabil pentru creanța sa, în cuantum de S lei.

- Din Programul de plată a creanțelor-Plan de reorganizare debitor S.C X S.R.L, rezultă că pentru creanțele datorate societății **X S.R.L, jud. Vaslui**, nu se vor face plăți, creanțele fiind considerate defavorizate.

Având în vedere aspectele menționate anterior, precum și că în evidența financiar-contabilă a societății este înregistrată suma de **S lei**, în contul de împrumuturi acordate de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, către societatea X S.R.L, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de venituri din dobânzi până la data de 15.11.2016, dată la care a fost aprobat Planul de reorganizare a societății X S.R.L, conform sentinței nr.X 6 din data de 15.11.2016 emisă de Tribunalul Vaslui.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi aferente împrumutului acordat societății X S.R.L, pentru perioada 01.01.2013-15.11.2016, și aferente împrumutului acordat societății Xi S.A, pentru perioada 01.01.2013-11.07.2014, dobânzi în sumă totală de **S lei**, stabilind un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**, din care societatea contestă baza reprezentând dobânzi în sumă de **S lei** și impozitul aferent în sumă de **S lei**.

B.Organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, în baza art.98 lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul de scadență de către societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** a obligațiilor fiscale principale stabilite prin Decizia de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, a calculat pentru perioada 25.04.2013-20.03.2020, accesorii în sumă totală de **S lei**, din care suma de **S lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit contestat, emițând în acest sens Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere.

Totodată pentru nedeclararea obligațiilor fiscale principale, sau declarate incorect și stabilite de organul fiscal prin Decizia de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, în baza art.98 lit.c) și art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a calculat pentru perioada 25.07.2016-20.03.2020, accesorii în sumă totală de **S lei** reprezentând penalități de nedeclarare, din care suma de **S lei** reprezentând penalități de nedeclarare aferente impozitului pe profit contestat, emițând în acest sens Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare.

III.Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, a organelor de administrare a obligațiilor fiscale, motivațiile societății **X S.R.L, jud.**

Vaslui, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

a) Aspecte procedurale

Referitor la susținerile societății **X S.R.L, jud. Vaslui** privind prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale suplimentare pentru anul 2013, respectiv impozit pe profit în sumă de **Slei** și accesoriile aferente, se rețin următoarele:

În drept, potrivit prevederilor art.347 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.

(2) Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit.”

Având în vedere aceste dispoziții legale și ținând cont că societatea contestată invocă prescripția dreptului organelor de inspecție de a stabili obligații suplimentare de natura impozitului pe profit pe anul 2013, sunt aplicabile dispozițiile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit prevederilor art.91 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție al dreptului prevăzut la alin.(1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel”,

iar potrivit art.23 din același act normativ:

„Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată”.

Din coroborarea dispozițiilor legale suscitade, reiese că termenul de prescripție al dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani și începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Speței îi sunt incidente și dispozițiile art.105 alin.(7) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„[...] Începerea inspecției fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control.” coroborate cu prevederile art.102 alin.(6) din același act normativ care menționează:

„Data începerii inspecției fiscale este data menționată în registrul unic de control. [...]”

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că inspecția fiscală se consemnează în registrul unic de control și data menționată în registru reprezintă data începerii inspecției fiscale, în cazul de față este data de **19.12.2019**, dată la care a fost înregistrată în Registrul Unic de Control la poziția nr.57 .

Potrivit avizului de inspecție fiscală nr.X, organele de inspecție fiscală au verificat impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2013 - 31.12.2018 și taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.12.2014 – 30.09.2019.

Totodată, se reține că termenul de prescripție se suspendă pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii actului administrativ fiscal ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

Se reține că, prevederile legale care reglementează prescripția extinctivă sunt imperative, acestea limitând perioada de timp în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul verificării obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe profit, se constată că aceasta este în strânsă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție, trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanța fiscală și obligația fiscală corelativă, precum și momentul în care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă. Astfel, în sensul prevederilor art.23 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nașterea dreptului la acțiune, respectiv a dreptului organului fiscal la acțiunea de a stabili obligații fiscale.

Dreptul la acțiune al organelor de inspecție fiscală pentru stabilirea obligațiilor fiscale se naște la data la care a expirat termenul legal de depunere a declarației fiscale pentru perioada respectivă.

În ceea ce privește impozitul pe profit, potrivit art. 34 și art.35 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată:

“Art. 34 Declararea și plata impozitului pe profit

(1) Declararea și plata impozitului pe profit, cu excepțiile prevăzute de prezentul articol, se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrelor I - III. Definitivarea și plata

impozitului pe profit aferent anului fiscal respectiv se efectuează până la termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit prevăzut la art. 35.

Art. 35 - Depunerea declarațiilor de impozit pe profit

(1) Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit până la data de 25 martie inclusiv a anului următor [...]"

În același sens sunt și prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 155/2012 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.101/2008 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, care la art. I, precizează:

„Art. I. — Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 101/2008 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 70 din 30 ianuarie 2008, cu modificările și completările ulterioare, se modifică după cum urmează:

La anexa nr. 9 „Instrucțiuni de completare a formularului 101 «Declarație privind impozitul pe profit», cod.14.13.01.04”, capitolul I „Depunerea declarației”, punctul 1 va avea următorul cuprins:

„1. Declarația privind impozitul pe profit se completează și se depune anual de către plătitorii de impozit pe profit, până la data de 25 martie inclusiv a anului următor. [...]"

În concluzie, baza impozabilă s-a constituit la sfârșitul perioadei fiscale, iar dreptul de creanță fiscală și obligația corelativă s-au născut la termenul de declarare, respectiv termenul prevăzut pentru depunerea declarației privind impozitul pe profit.

Astfel, se reține că în cazul impozitului pe profit, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii formularului 101 "Declarație privind impozitul pe profit".

Rezultă că argumentele contestatarei cu privire la efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale nu sunt întemeiate, impozitul pe profit anual fiind declarat în anul următor celui de realizare, prin Declarația 101 depusă la organul fiscal (termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală).

Astfel, pentru impozitul pe profit aferent anului 2013 declarația anuală se depune până la data de 25 martie 2014, iar termenul de prescripție a dreptului la acțiune al organului de inspecție fiscală începe să curgă de la data de 01.01.2015 și se încheie la data de 31.12.2019.

Mai mult, a interpreta începerea cursului prescripției extinctive a dreptului organului fiscal de a efectua verificarea impozitului pe profit, în raport de o dată ulterioară termenului prevăzut pentru declararea anuală a impozitului pe profit, ar însemna să nu se dea eficiență prevederilor art.34 și art.35 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Raportat la data la care începe să curgă termenul de prescripție, respectiv 01.01.2015 pentru impozitul pe profit, rezultă că până la data începerii verificării, respectiv 19.12.2019 (data înregistrării în Registrul unic de control la poziția 57) obligațiile suplimentare de plată de natura impozitului pe profit au fost stabilite înăuntrul termenului de prescripție.

De asemenea, organul de soluționare reține că Comisia Fiscală Centrală, prin Decizia nr. 7/2011 a stabilit următoarele: „În interpretarea și aplicarea unitară a prevederilor art. 91 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, în cazul impozitului pe profit, începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii formularului 101.”

Prin urmare, având în vedere cele expuse mai sus, nu poate fi reținută alegația contestatorului precum că *"creanțele calculate pentru anul 2013 au fost pescrise la data de 01.07.2019"*, fapt pentru care se va proceda la analiza pe fond a contestației.

b) Aspecte de fond

Societatea **X S.R.L., jud. Vaslui**, contribuabil mijlociu, societate cu capital privat autohton, are ca obiect de activitate *"Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse nealimentare"* cod CAEN 4719, capital social S lei, codul de înregistrare fiscală X iar în perioada verificată a avut ca asociat pe X (50%) și X (50%), iar ca administrator X .

Perioada verificată:

-impozit pe profit	01.01.2013-31.12.2018
-taxa pe valoarea adăugată	01.01.2014-30.09.2019

3.1 Referitor la veniturile din dobânzi în sumă totală de S lei aferente împrumuturilor acordate societăților afiliate X S.A și X S.R.L, pentru are s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de S lei

Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au reîntregit în mod legal profitul impozabil al societății X S.R.L, jud. Vaslui cu venituri din dobânzi în sumă de S lei aferente împrumuturilor acordate societăților afiliate Xi S.A și X S.R.L, fără dobândă

În fapt, societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, a acordat un împrumut în sumă de S lei societății afiliate Xi S.A, în baza contractului de împrumut nr.X iar la data de 01.01.2013, în evidența contabilă a societății verificate existând un sold al contului 267.08.2 (analitic Xi S.A), în sumă de S lei, împrumut ce a fost returnat integral în luna iulie 2014, cu toate că termenul de rambursare prevăzut în contract era 30.07.2013.

Totodată, societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** a acordat un credit revolving cu plafon maxim de S lei societății X S.R.L, în baza contractului de împrumut nr.X, actualizat prin contractul nr.X și contractul nr.X. La data de 01.01.2013, în evidența contabilă a societății verificate exista un sold al contului 267.08.3 (analitic X SRL) în sumă de S lei, iar la data 30.09.2019 soldul contului 267.08.3 este de S lei, împrumutul nefiind returnat până la finalizării inspecției fiscale.

Se menționează că în contractele încheiate cu cele două societăți afiliate, nu este prevăzută perceperea unei dobânzi pentru împrumutul acordat de către societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**.

Prin Nota explicativă înregistrată la societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** sub nr.X/30.01.2020, organele de inspecție fiscală, la întrebarea nr.3, solicită explicații suplimentare referitoare la împrumuturile acordate de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, societăților X S.R.L și Xi S.A, iar reprezentantul societății verificate răspunzând că societatea X S.R.L a intrat în insolvență la data de 05.03.2013.

Analizând documentele prezentate de către administratorul societății organele de inspecție fiscală au constatat că:

- Conform tabelului definitiv al creanțelor născute înainte de deschiderea procedurii insolvenței, afișat la data de 23.09.2016, societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** figurează cu o creanță în sumă de S lei (creanțe garantate în sumă de S lei și creanțe chirografare în sumă de S lei).

- Prin sentința civilă nr.X din data de 15.11.2016 emisă de Tribunalul Vaslui, a fost aprobat planul de reorganizare al S.C XL S.R.L, iar conform adresei nr.X, emisă de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, în calitate de creditor al S.C XL S.R.L, transmisă către Tribunalul Vaslui, consimte un tratament mai puțin favorabil pentru creanța sa garantată în cuantum de S lei.

- Din Programul de plată a creanțelor-Plan de reorganizare debitor S.C X S.R.L, rezultă că pentru creanțele datorate societății **X S.R.L, jud. Vaslui**, nu se vor face plăți, creanțele fiind considerate defavorizate.

Având în vedere aspectele menționate anterior, precum și că în evidența financiar-contabilă a societății este înregistrată suma de S lei, în contul de împrumuturi acordate de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, către societatea X S.R.L, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de venituri din dobânzi până la data de 15.11.2016, data la care a fost aprobat Planul de reorganizare a societății X S.R.L, conform sentinței nr.X din data de 15.11.2016 emisă de Tribunalul Vaslui.

Astfel, pentru perioada 01.01.2013-11.07.2014, respectiv 01.01.2013-15.11.2016, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă totală de **S lei**, aferente împrumuturilor acordate societăților Xi S.A și X S.R.L, stabilind un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**, din care societatea contestă baza reprezentând dobânzi în sumă de **S lei** și impozitul aferent în sumă de **S lei**.

Societatea X **S.R.L, jud. Vaslui**, referitor la contractul de împrumut nr.X încheiat cu societatea X S.R.L, precizează că, la data de 05.03.2013 societatea X S.R.L și-a declanșat insolvența prin Dosar nr.X prin care judecătorul sindic a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență, iar în data de 19.04.2013, s-a depus la Tribunalul Vaslui declarația de creanță, prin care s-a înscris la masa credală cu sumele datorate în baza contractului de împrumut nr.X, respectiv cu suma de S lei, din care suma de S lei este creanță garantată iar diferența reprezintă creanță chirografară.

Invocând prevederile art.41 alin.(1) din Legea 85/2006 privind procedura insolvenței, se precizează că *"SCX SRL nu mai putea calcula nici o dobândă, majorare sau penalitate (înregistrată în evidența acesteia drept venit) începând cu data declanșării procedurii de insolvență a S.C X S.R.L. respectiv cu data de 05.03.2013, (conform Încheierii judecătorești anexată"*.

Totodată, se susține că prevederile art.41 alin.(2) din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, se aplică doar creanțelor garantate conform Tabloului definitiv de creanțe, iar creanța garantată cu care s-a înscris societatea la masa credală a S.C X S.R.L *"este de S lei, diferența de creanță fiind recunoscută de administratorul judiciar ca fiind creanță chirografară"*.

Se menționează că până la data de 05.03.2020, S.C X S.R.L nu a valorificat nici un activ ce reprezintă garanție pentru creanțele înscrise în Tabloul general de creanțe.

La data de 15.11.2016 prin Sentința civilă nr.X a Tribunalului Vaslui, în temeiul art.101 din Legea 85/2006 privind procedura insolvenței, s-a confirmat Planul de reorganizare al debitoarei X S.R.L. În conformitate cu Planul de reorganizare toate creanțele chirografare, precum și creanța garantată a societății X **S.R.L** au fost diminuate la 0 lei, astfel că nu vor mai fi achitate.

Societatea X **S.R.L, jud. Vaslui** susține că în urma aprobării Planului de reorganizare, la data de 15.11.2016, trebuia să retrateze creanța imobilizată (reflectată în cont 267), anulând din evidența contabilă creanța de S lei reprezentând împrumutul acordat, întrucât recuperarea acesteia nu mai este legală invocând în acest sens Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate și art.102 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței.

În drept, așa cum este stipulat și la art.1 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, republicată: *"(1) În vederea efectuării de acte de comerț,*

persoanele fizice și persoanele juridice se pot asocia și pot constitui societăți comerciale, cu respectarea dispozițiilor prezentei legi."

Natura contractuală a unei societăți comerciale este conferită de manifestarea de voință a fondatorilor de a se asocia în vederea realizării unor acte de comerț. Această natură convențională impune în mod necesar procesului de constituire, organizare și funcționare a societății comerciale unele elemente structurale și funcționale esențiale, cum sunt: încheierea între asociați a unui act constitutiv, constituirea și conservarea unui capital social (fondul comun constituit prin aporturile asociaților și care formează patrimoniul inițial al societății comerciale) intenția asociaților de a conlucra în vederea obținerii de profit pentru a-l distribui între ei și scopul societății de a realiza profit prin acte de comerț.

Astfel, din punctul de vedere al scopului generic al unei societăți comerciale, rezultă în mod cert că aceasta nu are aptitudinea de a acorda împrumuturi fără dobândă deoarece acest tip de operațiune nu poate fi calificată ca fiind un act de comerț.

Deci, societățile comerciale nu au aptitudinea legală de a face gratuități nici chiar în cazul acordării de împrumuturi firmelor afiliate. Astfel, din punct de vedere al scopului concret al fiecărei persoane juridice (scop stabilit prin actul constitutiv), **o societate comercială poate acorda împrumuturi numai dacă are trecut în obiectul de activitate și efectuarea de activități de creditare.** Inserarea în obiectul de activitate și desfășurarea unor astfel de activități presupune îndeplinirea tuturor condițiilor restrictive reglementate de unele acte normative cu aplicabilitate în domeniul activităților financiar-bancare emise de Banca Națională a României. Prin urmare, înserarea în actul constitutiv a unor obiecte de activitate de acest gen poate fi realizată numai în cazul instituțiilor de credit, respectiv bănci, organizații cooperatiste de credit, bănci de economisire și creditare în domeniul locativ etc.

Potrivit prevederilor art. 1 din Legea nr. 12/1990 privind protejarea populației împotriva unor activități comerciale ilicite, republicată, constituie activități comerciale ilicite și atrag răspunderea contravențională sau penală, după caz, față de cei care le-au săvârșit, actele sau faptele de comerț de natura celor prevăzute în Codul Comercial sau în alte legi, fără îndeplinirea condițiilor stabilite prin lege.

Astfel că, din punct de vedere juridic, societatea care acordă împrumutul va trebui să facă dovada necesității, oportunității și eficienței acestei operațiuni de creditare pentru a nu intra sub incidența celor prevăzute în Legea nr.12/1990.

Din punct de vedere contabil, definiția imobilizărilor financiare din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, în vigoare de la 01 ianuarie 2010 până la 31 decembrie 2014, fiind abrogat și înlocuit prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și

situațiile financiare anuale consolidate, menționează că în cadrul imobilizărilor financiare se cuprind acțiunile deținute la entitățile afiliate, împrumuturile acordate entităților afiliate, interesele de participare, împrumuturile acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare, alte investiții deținute ca imobilizări, alte împrumuturi. De asemenea, ordinul prevede că în conturile de creanțe imobilizate, reprezentând împrumuturi acordate, se înregistrează sumele acordate terților în baza unor contracte pentru care entitatea percepe dobânzi, potrivit legii.

Mai mult, planul de conturi aplicabil societăților comerciale include contul 267 "Creanțe imobilizate" cu ajutorul căruia se ține evidența creanțelor imobilizate sub forma împrumuturilor acordate pe termen lung altor entități, precum și a altor creanțe imobilizate, cum sunt depozite, garanții și cauțiuni depuse de entitate la terți.

De asemenea, același plan contabil include și contul 451 „Decontări între entitățile afiliate” cu ajutorul căruia se ține evidența operațiilor între entitățile afiliate. În debitul contului se înregistrează, printre altele, și:

- sumele virate altor entități afiliate (512);
- dobânzile convenite aferente împrumuturilor acordate entităților afiliate (766).

Prin urmare, reglementările contabile aplicabile societăților comerciale prevăd modul de recunoaștere și contabilizare a tranzacțiilor de tipul celor analizate, respectiv acordarea de către o societate comercială a unui împrumut fie unei persoane din grup, fie unei terțe persoane.

În concluzie, din punct de vedere contabil nu există nici o restricție pentru acordarea de împrumuturi.

Din punct de vedere fiscal, acordarea de împrumuturi fără dobândă nu va putea fi calificată ca un act juridic cu titlu gratuit, întrucât Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la momentul acordării împrumutului, prevede la art. 11 alin. (1), că **„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 unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”**

Începând cu data de 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art.11 alin (1) și art.19 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"Art. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.(...)"

Față de cele menționate mai sus se reține că organele de inspecție fiscală, la stabilirea obligațiilor fiscale, trebuie să aibă în vedere reflectarea

conținutului economic al tranzacțiilor efectuate de aceasta, în acest scop putând să nu ia în considerație anumite tranzacții sau să reîncadreze forma acestora.

Astfel, art.11 lin.(1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Codul fiscal [art.23, alin.(5)] prevede că în cazul împrumuturilor obținute de la alte entități, cu excepția împrumuturilor obținute direct sau indirect de la bănci internaționale de dezvoltare și organizații similare, și cele care sunt garantate de stat, cele aferente împrumuturilor obținute de la instituțiile de credit române sau străine, instituțiile financiare nebancare, de la persoanele juridice care acordă credite potrivit legii, precum și cele obținute în baza obligațiunilor admise la tranzacționare pe o piață reglementată, dobânzile deductibile sunt limitate la:

"a) nivelul ratei dobânzii de referință a Băncii Naționale a României, corespunzătoare ultimei luni din trimestru, pentru împrumuturile în lei; și

b) nivelul ratei dobânzii anuale de 9%, pentru împrumuturile în valută. Acest nivel al ratei dobânzii se aplică la determinarea profitului impozabil aferent anului fiscal 2004. Nivelul ratei dobânzii pentru împrumuturile în valută se actualizează prin hotărâre a Guvernului".

Din punct de vedere al Băncii Naționale a României, în măsura în care operațiunea are caracter ocazional și nu are ca sursă fonduri rambursabile atrase de la public, ea poate fi realizată în mod liber, nefiind supusă niciunor prevederi speciale. Împrumutul în afara creditului bancar are ca temei prevederile art. 2158 alin.(2) din Legea 287/2009 privind Codul civil, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia: "*(2) Atunci când o persoană acordă un împrumut fără a o face cu titlu profesional, nu îi sunt aplicabile dispozițiile legale privind instituțiile de credit și instituțiile financiare nebancare.*"

Dat fiind faptul că vorbim de entități afiliate, împrumuturile astfel acordate trebuie să aibă în vedere reglementările privind prețurile de transfer astfel încât să stabilească un nivel al dobânzii care să respecte principiul valorii de piață.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, constatările organelor de inspecție fiscală, argumentele contestatarii și documentele aflate la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

◀ **Societatea X S.R.L, jud. Vaslui** a acordat un credit revolving cu un plafon maxim de S lei, societății afiliate X S.R.L astfel:

-În baza contractului de împrumut nr. X, care la pct. 2.2 precizează "*împrumutul nu este purtător de dobânzi*", iar la pct. 4.1 din contract

se precizează că "împrumutul se acordă pe un termen de 12 luni, începând cu data de 01.01.2013, părțile putând conveni extinderea duratei contractului".

-În baza contractului de împrumut nr. X, încheiat cu societatea afiliată X S.R.L- în insolvență, care la pct. 2.2 precizează că "împrumutul nu este purtător de dobânzi", iar la pct. 4.1 din contract se precizează că "împrumutul se acordă pe un termen de 12 luni, începând cu data de 01.01.2014, părțile putând conveni extinderea duratei contractului."

-În baza contractului de împrumut nr. X, încheiat cu societatea afiliată X S.R.L- în insolvență, care la pct. 2.2 precizează că "împrumutul nu este purtător de dobânzi", iar la pct. 4.1 din contract se precizează că "împrumutul se acordă pe un termen de 12 luni, începând cu data de 01.01.2015, părțile putând conveni extinderea duratei contractului."

◀Din Fișa analitică cont 267.08.03-"Alte creanțe imobilizante -X, perioada ianuarie-decembrie 2012", rezultă că la data de 31.12.2012 contestatoarea înregistrează un sold debitor în sumă de S lei (creanță de încasat).

Din Fișa analitică cont 267.08.03-"Alte creanțe imobilizante -X, perioada ianuarie-decembrie 2014", rezultă că la data de 01.01.2014 contestatoarea înregistrează un sold debitor în sumă de S lei (creanță de încasat), sumă ce se regăsește în sold și la data de 31.12.2014.

◀Din Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS X, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, contestate parțial, rezultă că societatea contestatoare nu a înregistrat, în perioada 01.01.2013-31.12.2016, dobânzi aferente creditului/împrumutului acordat societății afiliate X S.R.L.

◀Prin Nota explicativă înregistrată la societatea X **S.R.L, jud. Vaslui** sub nr. X, anexată în copie la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală, prin întrebarea nr. 3, au solicitat administratorului societății verificate lămuri în ceea ce privește împrumutul acordat societății afiliate X S.R.L.

Administratorul societății X **S.R.L, jud. Vaslui** a răspuns că: "suma de S lei ce este acordată de către X SRL către X SRL face obiectul contractului de împrumut nr.X

(...)

Pe data de 19.04.2013 s-a depus la Tribunalul Vaslui declarația de creanță ce face obiectul dosarului de insolvență nr. X. Declarația de creanță pe care o anexăm face referire la contractul de împrumut nr.X. Societatea SC X SRL se află în insolvență în conformitate cu Legea 85/2006.

Astfel, prevederile Art.41 menționează:

< Art. 41

(1) Nici o dobândă, majorare sau penalitate de orice fel ori cheltuială, numită generic accesorii, nu va putea fi adăugată creanțelor născute anterior datei deschiderii procedurii.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), creanțele garantate se înscriu în tabelul definitiv până la valoarea garanției stabilită prin evaluare, dispusă de administratorul judiciar sau de lichidator. În cazul în care valorificarea activelor asupra cărora poartă garanția se va face la un preț mai mare decât suma înscrisă în tabelul definitiv sau definitiv consolidat, diferența favorabilă va reveni tot creditorului garantat, chiar dacă o parte din creanța sa fusese înscrisă drept creanță chirografară, până la acoperirea creanței principale și a accesoriilor ce se vor calcula.>

În aceste condiții SC X SRL nu mai poate calcula nici o dobândă, majorare sau penalitate (înregistrată în evidența acesteia drept venit) începând cu data declanșării procedurii de insolvență a SC X SRL, respectiv cu data de 05.03.2013.(...)

În data de 15.11.2016, Sentința Civilă nr. X dispusă în dosarul nr.X a Tribunalului Vaslui, în temeiul art.101 din Legea 85/2006 a confirmat planul de reorganizare al debitoarei X SRL întocmit de aceasta. În urma aprobării acestui Plan de reorganizare, creanța garantată a SCX SRL a fost ajustată la Slej, astfel de la această dată se desarcă gestiunea SC X SRL și a SCX SRL cu această creanță în temeiul art.102 (....)

Astfel, conform art. 102 din Legea 85/2006, începând cu data de 15.11.2016, societateaX SRL trebuie să anuleze din evidența acesteia creanța de S RON, iar accesoriile nu se pot calcula pe perioada până la aprobarea Planului de Reorganizare (conform art.41 din Legea 85/2006) și nici după aprobarea acestui Plan întrucât creanțele au fost anulate.(...)"

◀Conform Sentinței nr.X din data de 05.03.2013 emisă de Tribunalul Vaslui, debitoarea S.C X S.R.L a solicitat deschiderea procedurii insolvenței, cerere ce a fost admisă, Tribunalul Vaslui dispunând deschiderea procedurii generale de insolvență.

◀Conform "TABELULUI DEFINITIV AL CREAŢELOR NĂSCUTE ÎNAINTE DE DESCHIDEREA PROCEDURII", societateaX **S.R.L, jud. Vaslui** este înscrisă cu o creanță garantată, conform art.121 pct.2 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, în sumă de S lei și o creanță chirografară, conform art.123 pct. 8 din aceeași lege, în sumă de "S lei (S +S)"

◀Conform Sentinței nr.X, Ședința publică din 15.11.2016, Tribunalul Vaslui confirmă planul de reorganizare a activității debitorului S.C X S.R.L.

În Planul de reorganizare, la pag 16, la capitolul "Modificări creanțe în urma litigiilor derulate" se precizează: "1. Creanța SCX SRL Vaslui a fost modificată prin sentința nr. X fiind diminuată de la suma de S RON la suma de S RON", iar la pag. 17, "Modificări creanțe în urma aplicării Art.96 alin 2" se precizează: "1. SCX SRL având în vedere, Adresa nr. X, în temeiul Art.96, Alin.(2) din Legea 85/2006 care prevede (...) **a consimțit un tratament mai puțin favorabil pentru creanța sa, în quantum de S RON reprezentând creanța garantată și pevăzută în Tabelul definitiv de creanțe al debitoarei**".

◀În Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS X, organele de inspecție fiscală menționează la pag. 24/24 că :**"Facem precizarea că în evidența**

contabilă a societății la data de 30.09.2019 societatea are înregistrată suma de S lei reprezentând împrumut acordat de SC X SRL către SC X S.R.L."

◀ Societatea X **S.R.L, jud. Vaslui**, în baza contractului nr. X a acordat un împrumut în sumă de S lei, pe o perioadă de 1 an, începând cu data de 01.11.2010, societății afiliate Xi SA, iar în baza contractului nr. X a acordat un împrumut în sumă de S lei, pe o perioadă de 16 luni, începând cu data de 01.04.2012, cu termen de rambursare cel târziu la data de 30 iulie 2013.

◀ Din Fișa analitică cont 267.08.02 A-" Imobilizări financiare -X, perioada ianuarie-decembrie 2014", rezultă că la data de 01.01.2014 contestatoarea înregistrează un sold debitor în sumă de S lei (creanță de încasat) din care, în cursul anului 2014, până la data de 11.07.2014 se plătește prin virament bancar toată suma.

◀ Din Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS X, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, contestate parțial, rezultă că societatea contestatoare nu a înregistrat, în perioada 01.01.2013-11.07.2014 dobânzi aferente creditului/împrumutului acordat societății afiliate Xi S.A.

◀ Prin Nota explicativă înregistrată la societatea X **S.R.L, jud. Vaslui** sub nr. X/30.01.2020, organele de inspecție fiscală, prin întrebarea nr. 3, au solicitat administratorului societății verificate lămuri în ceea ce privește împrumutul acordat societății afiliate Xi S.A.

Adminitratorul societății X **S.R.L, jud. Vaslui** a răspuns că *"Împrumutul acordat de X SRL către Xi SA era la data de 01.01.2013 în sumă de S lei, iar la sfârșitul anului 2013 în sumă de S lei. În 2014 împrumutul a fost rambursat astfel: 20.02.2014 suma de S lei, în 13.04.2014 suma de S lei iar în data de 11.07.2014 suma de S lei"*.

◀ Organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 01.01.2013-11.07.2014 și respectiv pentru perioada 01.01.2013-15.11.2016, pentru împrumuturile acordate către societățile afiliate X S.R.L și X XS.A, dobânzi în sumă totală de S lei, stabilind prin Decizia de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X, un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**, din care societatea contestă baza reprezentând venituri din dobânzi în sumă de **S lei** și impozitul aferent în sumă de **S lei**.

În speță, organul de soluționare competent reține că, societatea X **S.R.L, jud. Vaslui** a acordat până la 31.12.2013 împruturi fără dobândă unor persoane juridice afiliate, afiliere așa cum este definită la art.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 7*)

Definiții ale termenilor comuni

(1) *În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

(...)

21. persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin:

(i) prima persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează persoana juridică;

(ii) a doua persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoană juridică;

(iii) o persoană juridică terță deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atât la prima persoană juridică, cât și la cea de-a doua."

Data fiind relația de afiliere între societatea X S.R.L, jud. Vaslui care a acordat împrumutul și societățile X S.R.L și Xi S.A (conform Capitolul IV- "Dosarul prețurilor de transfer", pct.3. "Constatări privind relațiile de afiliere și dosarul prețurilor de transfer", pag.19/24 din Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS X), articolele Codului fiscal în vigoare la data acordării împrumuturilor, mai sus citate, sunt completate cu prevederile art.11 alin.(2) și ale art.19 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31.12.2015, conform căroră:

"Art. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(...)

(2) În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;

b) metoda cost-plus, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu marja de profit corespunzătoare;

c) metoda prețului de revânzare, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețului de revânzare al bunului sau serviciului vândut unei persoane independente, diminuat cu cheltuielile cu vânzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;

d) orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică."

"Art. 19 Reguli generale

(...)

(5) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, potrivit căruia tranzacțiile între persoanele afiliate se efectuează în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente. La stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer."

Totodată, prevederile pct. 38 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobare Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

"38. Când un contribuabil acordă un împrumut (credit) unei persoane afiliate sau atunci când acesta primește un astfel de împrumut (credit), indiferent de scopul și destinația sa, prețul pieței pentru asemenea serviciu este constituit din dobânda care ar fi fost agreată de persoane independente pentru astfel de servicii furnizate în condiții comparabile, inclusiv comisionul de administrare a creditului, respectiv împrumutului.

În cazul serviciilor de finanțare între persoane afiliate, pentru alocarea veniturilor se analizează:

a) dacă împrumutul dat este în interesul desfășurării activității beneficiarului și a fost utilizată în acest scop;

b) dacă a existat o schemă de distribuție a profitului.

Încadrarea împrumutului în schema de distribuție a profitului va fi presupusă dacă la data acordării împrumutului nu se așteaptă în mod cert o rambursare a împrumutului sau dacă contractul conține clauze defavorabile pentru plătitor.

Atunci când se examinează dobânda, trebuie luate în considerare: suma și durata împrumutului, natura și scopul împrumutului, garanția implicată, valuta implicată, riscurile de schimb și costurile măsurilor de asigurare a ratei de schimb, precum și alte circumstanțe de acordare a împrumutului.

Raportarea condițiilor de împrumut are în vedere ratele dobânzii aplicate în împrejurări comparabile și în aceeași zonă valutară de o persoană independentă. De asemenea, trebuie să se țină seama de măsurile pe care persoanele independente le-ar fi luat pentru a împărți riscul de schimb (de exemplu: clauze care mențin valoarea împrumutului în termeni reali, încheierea unui contract de devize pentru plată la termen pe cheltuiala împrumutătorului)."

Astfel, în cazul în care contribuabilul acordă un împrumut unei persoane/societăți afiliate, indiferent de scopul și destinația sa, prețul pieței pentru asemenea serviciu este constituit din dobânda care ar fi agreată de persoane independente pentru astfel de servicii furnizate în condiții comparabile, inclusiv comisionul de administrare a creditului. De asemenea, la

examinarea dobânzii trebuie luată în considerare; suma și durata împrumutului, natura și scopul împrumutului, garanția implicată, valuta implicată, riscurile de schimb și costurile măsurilor de asigurare a ratei de schimb, precum și alte circumstanțe de acordare a împrumutului iar ratele dobânzii trebuie aplicate în împrejurări comparabile și în aceeași zonă valutară de o persoană independentă.

La pct. 24 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobare Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se definește termenul de "preț de piață" ca fiind determinat prin raportarea la tranzacții comparabile necontrolate, iar tranzacțiile necontrolate sunt acelea care se desfășoară între persoane independente.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS X, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, contestate, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat în conformitate cu prevederile art.6 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: "*Ar. 6 Exercițarea dreptului de apreciere*

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii".

Având în vedere precizările inițiale privind posibilitatea unei societăți comerciale de a acorda credite (împrumuturi), precum și prevederile legale mai sus citate, se constată că organele de inspecție fiscală, în mod legal au influențat rezultatul fiscal aferent anilor 2013, 2014, 2015 și 2016, stabilind că pentru împrumuturile acordate persoanelor juridice afiliate, societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** trebuia să perceapă dobândă, aceasta fiind un venit impozabil la determinarea impozitului pe profit datorat de societate.

Referitor la alegația contestatoarei precum că pentru împrumutul acordat societății în insolvență Silvermoll S.R.L, având în vedere prevederile art.41 alin.(1) din Legea 85/2006 privind procedura insolvenței, "*SC X SRL nu mai putea calcula nici o dobândă, majorare, penalitate (înregistrată în evidența acesteia drept venit) începând cu data declanșării procedurii insolvenței a SC X SRL, respectiv cu data de 05.03.2013*", aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, motivat de faptul că :

-Societatea care a acordat împrumutul, respectiv contestatoarea, nu se află în procedura insolvenței.

-Conform art.2 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare "*Scopul prezentei legi este instituirea unei proceduri colective pentru acoperirea pasivului debitorului aflat în insolvență*".

-Art.102 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

(1) Când sentința care confirmă un plan intră în vigoare, activitatea debitorului este reorganizată în mod corespunzător; creanțele și drepturile creditorilor și ale celorlalte părți interesate sunt modificate astfel cum este prevăzut în plan. În cazul intrării în faliment ca urmare a eșuării planului sau a unei executări silite, planul confirmat va fi socotit ca o hotărâre definitivă și irevocabilă împotriva debitorului. Pentru executarea silită a acestor creanțe, calitatea de titlu executoriu o va avea sentința de confirmare a planului.

(2) Creditorii conservă acțiunile lor, pentru întreaga valoare a creanțelor, împotriva codebitorilor și a fidejursorilor debitorului, chiar dacă au votat pentru acceptarea planului."

-Conform art.19 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, "**(5) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, potrivit căruia tranzacțiile între persoanele afiliate se efectuează în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente. La stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer."**

Totodată, prevederile pct. 38 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobare Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

"38. Când un contribuabil acordă un împrumut (credit) unei persoane afiliate sau atunci când acesta primește un astfel de împrumut (credit), indiferent de scopul și destinația sa, prețul pieței pentru asemenea serviciu este constituit din dobânda care ar fi fost agreată de persoane independente pentru astfel de servicii furnizate în condiții comparabile, inclusiv comisionul de administrare a creditului, respectiv împrumutului.

În cazul serviciilor de finanțare între persoane afiliate, pentru alocarea veniturilor se analizează:

a) dacă împrumutul dat este în interesul desfășurării activității beneficiarului și a fost utilizată în acest scop;

b) dacă a existat o schemă de distribuție a profitului."

-Conform art.3 , pct.9 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare **"creanțele garantate sunt creanțele persoanelor care beneficiază de o garanție reală asupra bunurilor din patrimoniul debitorului, indiferent dacă acesta este debitor principal sau terț garantat față de persoanele beneficiare ale garanțiilor reale"**.

-Se reține că prin Adresa nr.X, transmisă Tribunalului Vaslui, dl. X în calitate de administrator al societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** , consimte în cadrul Planului de Reorganizare al creditoarei S.C X S.R.L Vaslui **"un tratament mai puțin favorabil pentru creanța sa, în quantum de S RON reprezentând creanța garantată (...)."**

-Din Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS X, rezultă că *"în evidența contabilă a societății la data de 30.09.2019 societatea are înregistrată suma de S lei reprezentând împrumut acordat de SC X SRL către SC X S.R.L"*.

Față de cele prezentate mai sus, și având în vedere prevederile legale enunțate mai sus se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 01.01.2013-11.07.2014 și respectiv pentru perioada 01.01.2013-15.11.2016, pentru împrumuturile acordate către societățile afiliate X S.R.L și X XS.A, dobânzi în sumă totală de S lei stabilind un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **S lei**, din care societatea contestă baza reprezentând venituri din dobânzi în sumă de **S lei** și impozitul aferent în sumă de **S lei**, urmând a se *respinge contestația ca neîntemeiată*, pentru impozitul pe profit în sumă de **S lei**, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

"(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă", coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care precizează că:

„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; [...]."

3.2 Referitor la suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, calculate pentru perioada 25.04.2013-20.03.2020, prin Decizia nr. X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, și pentru perioada 25.07.2016-20.03.2020 prin Decizia nr.X referitoare la obligații fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă contestatara datorează accesorii în sumă S lei aferente impozitului pe profit în sumă de S lei stabilit suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, în condițiile în care prin prezenta decizie s-a respins contestația referitoare la debitul contestat în sumă de S lei asupra căruia au fost calculate accesoriile.

In fapt, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, în baza art.98

lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul de scadență de către societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** a obligațiilor fiscale principale stabilite prin Decizia de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, a calculat pentru perioada 25.04.2013-20.03.2020, accesorii în sumă totală de **S lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emițând în acest sens Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere.

Totodată pentru nedeclararea obligațiilor fiscale principale, sau declarate incorect și stabilite de organul fiscal prin Decizia de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, în baza art.98 lit.c) și art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a calculat pentru perioada 25.07.2016-20.03.2020, accesorii în sumă totală de **S lei** reprezentând penalități de nedeclarare, emițând în acest sens Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare.

Societatea **X S.R.L, jud. Vaslui** prin contestația nr.X0, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. VSG-AIF/X/14.04.2020, contestă accesoriiile în sumă de **S lei** aferente impozitului pe profit contestat în sumă de S lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.120 alin. (1), art. 120¹ alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31.12.2015 :

“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”.

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”.

Începând cu data de 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art.173 alin (1), art.174 alin.(1) și art.176 alin.(1), alin.(2) și alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"ART. 173*) Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 174*) Dobânzi

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

ART. 176*) Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Din normele legale mai sus citate rezultă că, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi/majorări de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

Conform prevederilor Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3834/2015 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, penalitățile de nedeclarare se datorează pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere. Nivelul penalității de nedeclarare este de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere. Penalitatea de nedeclarare nu poate fi mai mare decât nivelul creanței fiscale principale la care se aplică. Organul fiscal nu stabilește penalitatea de nedeclarare dacă aceasta este mai mică de S lei.

Se reține că organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor fiscale principale, în baza art.98 lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a calculat pentru perioada 25.04.2013-20.03.2020, accesorii în sumă totală de **S lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emițând în acest sens Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere .

Totodată, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili

Mijlocii, pentru nedeclararea obligațiilor fiscale principale, sau declarate incorect și stabilite de organul fiscal prin Decizia de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, în baza art.98 lit.c) și art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a calculat pentru perioada 25.07.2016-20.03.2020, accesorii în sumă totală de **S lei** reprezentând penalități de nedeclarare.

Prin Referatul nr. VSG-DEC/X, înregistrat la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/ X, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, comunică că:

*"Prin Decizia referitoare la obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.X emisă de AJFP Vaslui-Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii aferent debitului contestat s-a stabilit în sarcina SC X SRL accesorii în sumă totală de **S lei**, reprezentând dobânzi în sumă de **S lei** (lei) calculate pentru perioada 25.04.2013-20.03.2020 și penalități de întârziere în sumă de **S lei** (calculate pentru perioada 25.04.2013-20.03.2020.*

*Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de declarare nr.X emisă de AJFP Vaslui-Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, s-a stabilit în sarcina S.CX S.R.L penalități de nedeclarare în sumă de **S lei** (S lei + S lei + S lei) calculate pentru perioada 25.07.2016-20.03.2020."*

Se reține că Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, precum și Decizia nr. X referitoare la obligații fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, au fost comunicate petentei în data de **24.03.2020**, iar prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. nr.VSG-AIF/X din 14.04.2020, societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, contestă și *accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de S lei*. Astfel se constată că societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, a investit organul de soluționare competent să soluționeze contestația atât pentru creanțele principale stabilite prin Decizia de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridic, cât și asupra accesoriilor aferente.

Deoarece prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, pentru suma de **S lei** reprezentând impozit pe profit (a se vedea cap.III, pct. 3.1 din prezenta decizie), iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al

accesoriilor și nici documente sau situații din care să rezulte că au fost calculate eronat, rezultă că, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale” accesoriile urmează principalul, și ținând cont de prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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; [...], se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva :

- Deciziei nr. X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere pentru suma de **S lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente aferente impozitului pe profit în sumă de S lei;

-Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, pentru suma de **S lei** reprezentând penalități de nedeclarare aferente impozitului pe profit.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată, a contestației formulate de societatea **X S.R.L, jud. Vaslui**, împotriva:

◀Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de **S lei** reprezentând impozit pe profit.

◀Deciziei nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, pentru suma de **S lei** reprezentând:

-**S lei** -dobânzi aferente impozitului pe profit;

- **S lei** -penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

◀Deciziei nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, pentru suma de **S lei** .

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