



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**

Direcția Generală de Administrare a  
Marilor Contribuabili  
Serviciul Soluționare Contestații



**ANAF**

Direcția Generală de Administrare  
a Marilor Contribuabili

Str. Lucretiu Patrascanu nr. 10,  
Corp A, sector 3, București  
Tel: 021 4089450  
Fax: 021 4089301  
e-mail: contestatii.DGAMC@mfinante.ro

## **DECIZIA nr. 34 / 2018**

privind soluționarea contestației depusă de  
**X SA**

înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații  
din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili  
sub nr. SSC X/02.03.2018

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a fost sesizat de Serviciul Evidență Analitică pe Plătitori, Restituiri, Compensări nr. X, prin adresa nr. X/01.03.2018, înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații sub nr. SSC X/22.03.2018, asupra contestației formulată de SC X SA, cu sediul social în municipiul X, str. X, nr. X, sector X, înregistrată la Oficiul Registrului Comertului sub nr. X, codul de înregistrare fiscală nr. X, prin reprezentantul legal X SCA, cu sediul în X, Șos. X, nr. X, Clădirea X, Aripa X, etaj X, sector X.

**Societatea solicită anularea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017** prin care s-au stabilit în sarcina sa obligații suplimentare de plată în sumă de **X lei**, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că actul administrativ contestat a fost comunicat societății în data de **02.10.2017**, iar contestația a fost înregistrată la registratura Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili la

data de **07.11.2017**, conform ștampilei registraturii aplicată pe contestație, aflată în original la dosarul cauzei.

Având în vedere că, prin contestația formulată, X SA a solicitat, în conformitate cu prevederile art. 276 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **susținerea orală** a contestației formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017, se reține că aceasta a avut loc în data de 18.04.2018, la sediul organului de soluționare a contestației, susținerile fiind consemnate în minuta încheiată cu această ocazie și anexată la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin.(1) și art. 272 alin.(3) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, X SA la data depunerii contestației figurând la poziția nr. X din „*Lista marilor contribuabili care sunt administrați de D.G.A.M.C. începând cu data de 1 ianuarie 2017 conform criteriilor de selecție prevăzute de OPANAF nr. 3609 din 15 decembrie 2016*”, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal investit să soluționeze contestația formulată de X SA împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017.

**I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017** emisă de Serviciul Evidență Analitică pe Plătitori, Restituiri, Compensări nr. X din cadrul DGAMC, prin care solicită anularea **sumei de X lei**, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, **X SA prezintă următoarele argumente:**

În perioada 05.08.2015-06.04.2016, societatea a făcut obiectul unei inspecții fiscale ce s-a finalizat cu emiterea Deciziei de impunere nr. F-MC X/10.05.2016 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC X/10.05.2016, prin care s-au stabilit în sarcina societății următoarele obligații fiscale suplimentare:

- suma de X lei, reprezentând impozit pe profit;
- suma de X lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- suma de X lei, reprezentând TVA;
- suma de X lei, reprezentând accesorii aferente TVA.

De asemenea, organele fiscale au emis și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/10.06.2016 (X/10.06.2016), modificată prin

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecției evidenței fiscale nr. X/10.06.2016, prin care s-au stabilit accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de X lei, precum și accesorii aferente TVA în sumă de X lei.

Urmare a solicitării societății de anulare a penalităților de întârziere, a unei cote de 54,2% din dobânzi și a unei cote de 77,1% din majorările de întârziere stabilite prin deciziile de impunere menționate anterior, organele fiscale au emis Decizia de anulare a obligațiilor de plată accesorii nr. X/22.06.2016, prin care au fost anulate următoarele obligații de plată:

- Penalități de întârziere în cuantum de X lei, dintre care: X lei aferente impozitului pe profit și X lei aferente TVA;

- Dobânzi și majorări de întârziere în cuantum de X lei, dintre care: X lei aferente impozitului pe profit și X lei aferente TVA.

Contestația fiscală formulată de societate împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC X/10.05.2016 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC X/10.05.2016 a fost soluționată prin emiterea Deciziei nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestației formulate de X SA, prin care s-a dispus, printre altele, desființarea parțială a deciziei de impunere contestată, pentru suma de X lei, compusă din impozit pe profit în cuantum de X lei, dobânzi/majorări aferente impozitului pe profit în cuantum de X lei, precum și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în cuantum de X lei.

Totodată, prin decizia de soluționare a contestației anterior menționată, organele fiscale au dispus și refacerea inspecției fiscale pentru același impozit și aceeași perioadă, urmare căreia au fost emise Raportul de inspecție fiscală nr. F-MC X/04.04.2017, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-MC X/04.04.2017, precum și Decizia nr. X/13.07.2017 referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere în sumă de X lei, compusă din dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

Societatea invocă principiul unicității care guvernează inspecția fiscală, reținând caracterul unitar al procedurii de inspecție începute în data de 05.08.2015 și finalizată cu emiterea Deciziei nr. X/2017.

De asemenea, contestatara afirmă că efectele Deciziei de anulare a obligațiilor de plată accesorii nr. X/22.06.2016 se mențin și cu privire la obligațiile fiscale accesorii stabilite prin Decizia nr. X/2017, având în vedere următoarele:

- obligațiile de plată principale stabilite ca urmare a inspecției fiscale aveau termene de plată anterioare datei de 30.09.2015, inclusiv;

- toate diferențele de obligații de plată principale stabilite suplimentar în cursul inspecției fiscale, precum și o cotă de 45,8% din dobânzile aferente acestor obligații de plată principale de plată au fost stinse.

În cuprinsul contestației, X SA invocă și prevederile art. 6, alin. (1) din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia organul fiscal este obligat să respecte opinia scrisă furnizată contribuabilului de către serviciul de asistență și îndrumare a contribuabilului, să respecte soluția altui organ administrativ fiscal, precum și să respecte soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui

act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor (în speță Decizia de anulare a obligațiilor de plată accesorii nr. X/22.06.2016).

Astfel, întrucât accesoriile stabilite prin Decizia nr. X/2017 sunt cele avute în vedere la acordarea facilităților fiscale reglementate de OUG nr. 44/2015, având același izvor și același cuantum, fiind stabilite cu titlu de obligații fiscale suplimentare în baza acelorași prevederi legale aplicate la o situație de fapt fiscală neschimbată, societatea susține că se impune constatarea nelegalității stabilirii acestor obligații fiscale accesorii și, pe cale de consecință, anularea acestora.

De asemenea, contestatara afirmă că speței în cauză îi sunt aplicabile și prevederile art. 50 alin. (1) din Codul de procedură fiscală prin care a fost consacrat principiul *accessorium sequitur principale*. Astfel, potrivit acestui principiu și având în vedere că accesoriile contestate stabilite prin Decizia nr. X/2017 reprezintă obligații accesorii aferente obligațiilor fiscale principale stabilite prin Decizia F-MC X/07.04.2017, precum și faptul că prin această decizie de impunere a fost dispusă nemodificarea bazei de impunere, X SA consideră că se impune anularea obligațiilor fiscale accesorii contestate.

Totodată, societatea solicită și restituirea sumelor achitate în baza Deciziei de accesorii nr. X/13.07.2017, în conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4) din Codul de procedură fiscală, iar în temeiul art. 276 alin. (5) din același act normativ contestatara a solicitat stabilirea unei întâlniri cu organele de soluționare a contestației, în vederea susținerii orale a acesteia.

În concluzie, prin contestația formulată, societatea solicită:

- anularea Deciziei nr. X/13.07.2017 referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere pentru suma totală de X lei;

- exonarea X de la plata sumei de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere;

- restituirea sumelor achitate de societate cu titlu de obligații fiscale accesorii în baza Deciziei nr. X/2017.

**II. Serviciul Evidență Analitică pe Plătitori, Restituiri, Compensări nr. X** din cadrul Direcției Generale de Administrarea a Marilor Contribuabili a emis, în temeiul art. 98 lit. c) și art. 173 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017, prin care s-au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în cuantum total de X lei, compus din:

- suma de X lei, reprezentând dobânzi aferente impozitului pe profit;

- suma de X lei, reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Documentul prin care s-a individualizat suma de plată îl reprezintă Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-MC X/04.04.2017.

Modul de calcul al obligațiilor de plată accesorii este prezentat în anexa la Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. F-MC X/04.04.2017 și sunt aferente debitului suplimentar de plată, reprezentând impozit pe profit, în sumă de X lei, conform „Situației privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale pentru care s-a emis Decizia privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale nr. F-MC X/04.04.2017”.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:**

**1. Referitor la solicitarea societății de anulare a Deciziei nr. X/13.07.2017 referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, cauza supusă soluționării este dacă Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/13.07.2016 a fost emisă în mod legal, în condițiile în care respectiva decizie a fost întocmită ca urmare a respectării dispozițiilor cuprinse în Decizia nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestațiilor formulate de X SA referitoare la refacerea inspecției fiscale și emiterea unui nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.**

**În fapt**, în perioada 05.08.2015-06.04.2016, societatea X SA a făcut obiectul unei inspecții fiscale în cadrul căreia a fost verificată îndeplinirea obligațiilor de plată reprezentând impozit pe profit aferent perioadei 01.01.2009-31.12.2013 și TVA aferentă perioadei 01.05.2010-28.02.2015, inspecție finalizată cu emiterea Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC X/10.05.2016 și, în baza acestuia, a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-MC X/10.05.2016.

Prin Decizia de impunere nr. F-MC X/10.05.2016 s-au stabilit în sarcina societății următoarele obligații fiscale suplimentare, pentru perioada 30.09.2010-31.12.2015:

- X lei, reprezentând impozit pe profit;
- X lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/10.06.2016 s-au stabilit în sarcina societății dobânzi și penalități de întârziere aferente aceleiași obligații fiscale principale, în sumă de X lei, calculate pentru perioada 01.01.2016-07.06.2016.

Ulterior, în virtutea dispozițiilor art. 4 alin. (1) din OUG 44/2015, societatea a solicitat aplicarea prevederilor anularea penalităților de întârziere, a cotei de 54,2% din dobânzi și a cotei de 77,1% din majorările de întârziere stabilite prin actele administrativ fiscale anterior menționate.

Urmare a soluționării cererii, organele fiscale din cadrul DGAMC au emis Decizia de anulare a obligațiilor de plată accesorii nr. X/22.06.2016 prin care au fost anulate următoarele obligații de plată aferente impozitului pe profit:

- X lei reprezentând majorări/dobânzi de întârziere și X lei reprezentând penalități de întârziere aferente Deciziei de impunere nr. F-MC X/10.05.2016;
- X lei reprezentând dobânzi și 33.519 lei reprezentând penalități de întârziere aferente Deciziei de calcul accesorii nr. X/10.06.2016.

Societatea a formulat contestații împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC X/10.05.2016 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC X/10.05.2016, precum și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. F-MC X/10.06.2016.

Prin Decizia nr. X/30.09.2016, organul de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor a dispus, referitor la impozitul pe profit și accesoriile aferente acestuia:

- **desființarea** parțială a deciziei de impunere contestată pentru suma de X lei, compusă din:

- suma de **X lei**, reprezentând impozit pe profit;
- suma de **X lei**, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de X lei pentru care organul de soluționare a dispus desființarea, respectiv respingerea contestațiilor;
- **desființarea** parțială a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/10.06.2016, pentru suma de **X lei**, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **respingerea** ca nemotivată a contestațiilor pentru suma de X lei;
- **respingerea** ca neîntemeiată a contestațiilor pentru suma de X lei;
- **suspendarea soluționării** contestațiilor formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC X/10.05.2016 pentru:

- suma de X lei, reprezentând impozit pe profit;
- suma de X lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

Accesoriile în sumă de X lei pentru care s-a pronunțat soluția de desființare sunt aferente atât impozitului pe profit în sumă de X lei care a fost desființat, cât și impozitului pe profit în sumă de X lei pentru care s-a dispus respingerea, desființarea întregii valori a accesoriilor fiind impusă de faptul că, așa cum se precizează la pagina 84 din Decizia nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestațiilor formulate de X SA, organul de soluționare a contestației s-a aflat în imposibilitatea refacerii calculului acestor accesorii în funcție de soluțiile pronunțate prin decizia respectivă.

Totodată, organul de soluționare a contestațiilor a dispus, pentru obligațiile fiscale desființate aferente Deciziei de impunere nr. F-MC X/10.05.2014, refacerea inspecției fiscale pentru aceeași perioadă, ținându-se cont de cele prezentate în decizia de soluționare a contestațiilor. De asemenea, s-a dispus și emiterea unui nou act administrativ fiscal, în conformitate cu prevederile actelor normative incidente în materie în perioada supusă inspecției fiscale.

Ca urmare a refacerii inspecției fiscale, a fost întocmit Raportul de

inspecție fiscală nr. F-MC X/04.04.2017 în baza căruia a fost emisă Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-MC X/04.04.2017 și anexa la respectiva decizie, intitulată „Situția privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală”.

Urmare a prelucrării în baza de date a anexei la Decizia nr. F-MC X/04.04.2017, au rezultat obligații de plată accesorii în sumă totală de X lei individualizate în Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017. Accesoriile în cauză sunt compuse din:

- suma de X lei, reprezentând dobânzi;
- suma de X lei, reprezentând penalități de întârziere,

și au fost calculate în baza anexei la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-MC X/04.04.2017 prin care s-au stabilit termenele scadente ale obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe profit pentru care s-a pronunțat soluția de respingere prin Decizia nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestațiilor formulate de X SA.

Societatea contestatară motivează cererea de anulare a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/13.07.2017 prin faptul că Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-MC X/04.04.2017 a fost emisă de către organele de inspecție fiscală întrucât baza de impunere nu s-a modificat în urma refacerii inspecției fiscale. Astfel, nefiind stabilite suplimentar obligații fiscale principale prin respectiva decizie, rezultă că nu trebuiau generate nici obligații fiscale accesorii.

**În drept**, speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art. 279 alin. (3) și (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

***“Art. 279 Soluții asupra contestației***

*(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să **încheie un nou act administrativ fiscal** care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.*

*(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.*

**Art. 129 Refacerea inspecției fiscale**

(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit [art. 279](#) se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, **organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală**, cu respectarea dispozițiilor [art. 276](#) alin. (3).

(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.”

Din textele de lege anterior menționate, se reține că, prin decizia de soluționare a unei contestații, actele administrativ fiscale atacate pot fi desființate, total sau parțial, organele fiscale competente urmând să încheie noi acte administrativ fiscale care trebuie să respecte strict considerentele deciziei de soluționare a contestației și să vizeze strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat decizia de desființare.

În cazul în care actele administrativ fiscale desființate total sau parțial ca urmare a emiterii unei decizii de soluționare a contestației au fost emise în procedura de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală refac inspecția fiscală, respectându-se strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare.

În speța în cauză, prin Decizia nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestației formulată de X SA, organele de soluționare din cadrul Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor au decis **desființarea** parțială a Deciziei de impunere F-MC X/10.05.2016 pentru suma de X lei, compusă din impozit pe profit în sumă de X lei și accesorii în sumă de X lei aferente atât impozitului pe profit pentru care s-a dispus desființarea, cât și impozitului pe profit pentru care s-a dispus respingerea contestațiilor.

Totodată, s-a dispus atât refacerea inspecției fiscale de către organele competente, pentru același impozit și aceeași perioadă în funcție de cele prezentate în decizia de soluționare, precum și emiterea unui nou act administrativ fiscal, în conformitate cu prevederile actelor normative incidente în materie în perioada supusă inspecției fiscale și cu cele reținute în decizia de soluționare.

Organul de soluționare a prezentei contestații reține că organele de inspecție fiscală au respectat considerentele Deciziei de soluționare a contestației nr. X/30.09.2016 și au procedat la refacerea inspecției fiscale, în perioada 10.01.2017-22.03.2017, obligațiile fiscale reverificate fiind impozitul pe profit în sumă de X lei și accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de X lei.

Întrucât, în baza documentelor aflate la dosarul contestațiilor formulate de societate în anul 2016, organul de soluționare din cadrul Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor s-a aflat în imposibilitatea stabilirii cu exactitate a accesoriilor aferente impozitului pe profit pentru care s-a pronunțat soluția de desființare, rezultă că Decizia de impunere nr. F-MC X/10.05.2016 a fost desființată pentru cuantumul total al accesoriilor aferente



impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, și anume atât pentru accesoriile aferente debitului pentru care s-a dispus desființarea (X lei), cât și pentru accesoriile aferente debitului principal pentru care s-a dispus respingerea ca neîntemeiată (X lei) sau nemotivată (X lei) a contestației. Acest fapt a fost menționat și în adresa nr. XAIF/10.04.2017, prin care organele fiscale din cadrul DGAMC au adus la cunoștința societății componența sumei de X lei ce a făcut obiectul refacerii inspecției fiscale.

Prin inspecția fiscală începută în data de 10.01.2017, organele competente au reverifyat obligațiile fiscale pentru care s-a dispus acest lucru prin Decizia nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC X/10.05.2016, având în vedere atât considerentele prezentate în cuprinsul deciziei, cât și toate argumentele societății referitoare la modul de derulare a operațiunilor și au procedat la emiterea unor noi acte administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale în sarcina societății.

Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede, la art. 93 și art. 98, următoarele:

**“Art. 93 Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale**

(1) *Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

(2) **Creanțele fiscale se stabilesc** astfel:

- a) *prin declarație de impunere, în condițiile [art. 95](#) alin. (4) și [art. 102](#) alin. (2);*
- b) **prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**

**Art. 98 Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**

**Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:**

a) *deciziile\*) privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;*

b) *deciziile referitoare la bazele de impozitare;*

c) **deciziile\*\*) referitoare la obligațiile fiscale accesorii;**

d) **deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare.”**

Astfel, decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii și decizia privind nemodificarea bazei de impozitare reprezentând acte administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere prin care se pot stabili creanțe fiscale în sarcina contribuabililor.

Refacerea inspecției fiscale ca urmare a pronunțării soluției de desființare dispusă prin Decizia privind soluționarea contestației nr. X/30.09.2016, s-a finalizat cu emiterea de către organele competente a Raportului de inspecție fiscală nr. X/04.04.2017 și a anexei la acesta intitulată „Situația privind termenul scadent al impozitului pe profit stabilit prin RIF

X/10.05.2016 și pentru care s-a dispus recalcularea”, documente în baza cărora au fost întocmite Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-MC X/04.04.2017 și anexa „Situția privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale pentru care s-a emis Decizia privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale”, precum și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/13.07.2017.

Organul de soluționare reține că, în privința impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, în sumă de X lei, aferent majorării profitului impozabil ca urmare a reconsiderării cheltuielilor de producție rezultate din analiza prețurilor de transfer, cu ocazia refacerii inspecției fiscale, organele fiscale au concluzionat că prețurile practicate de X SA către entitățile afiliate au respectat principiile prețurilor de transfer și, prin urmare, pentru această obligație fiscală principală, nu s-au mai calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere prin noile acte administrative fiscale emise.

Astfel, din conținutul raportului de inspecție fiscală și a anexei la acesta, rezultă că au fost recalculate doar accesoriile aferente impozitului pe profit pentru care s-au pronunțat soluțiile de respingere prin Decizia nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestației formulate de ICME ECAB SA.

Organul de soluționare reține că refacerea inspecției fiscale nu s-a finalizat cu stabilirea unor obligații fiscale suplimentare de plată, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au emis Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-MC X/04.04.2017 și anexa la aceasta prin care s-au stabilit termenele scadente aferente obligațiilor fiscale principale pentru care s-a dispus recalcularea accesoriilor prin Decizia nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestației formulate de X SA.

Întrucât, potrivit legislației în vigoare la data refacerii inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală nu mai au posibilitatea stabilirii accesoriilor, această sarcină, împreună cu cea de emitere a actelor administrative prin care se individualizează obligațiile fiscale respective, revenind organelor din compartimentele cu atribuții de evidență pe plătitori, rezultă că Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017 a fost emisă în vederea stabilirii cuantumului accesoriilor pentru care Activitatea de inspecție fiscală din cadrul DGAMC a întocmit situația cu termenele scadente ale impozitului pe profit.

În concluzie, organul de soluționare reține că Raportul de inspecție fiscală nr. F-MC X/04.04.2017, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-MC X/04.04.2017 împreună cu anexele, precum și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017 reprezintă acte administrativ fiscale emise urmare a refacerii inspecției fiscale dispusă de organul de soluționare a contestațiilor prin Decizia nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestațiilor formulate de X SA.

Prin urmare, atât organele de inspecție fiscală, cât și cele de administrare fiscală din cadrul DGAMC au procedat în conformitate cu prevederile legale potrivit cărora, în situația în care, ca urmare a deciziei de

soluționare a contestației se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală și încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.

Astfel, se reține că organul emitent al Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/13.07.2017 a procedat în mod legal la întocmirea actului fiscal respectiv, accesoriile stabilite prin acesta fiind calculate asupra debitului principal reprezentând impozit pe profit pentru care s-a pronunțat soluția respingerii prin Decizia nr. X/30.09.2017, respectându-se, astfel, prevederile actelor normative incidente în materie și cele reținute prin decizia de soluționare a contestației.

Organul de soluționare a contestației a reținut precizările cuprinse în adresele nr. X/736127/2017 și X/2015 emise de Direcția generală de legislație Cod procedură fiscală, reglementări nefiscale și contabile din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, potrivit cărora obligațiile principale și accesorii cuprinse în decizii pentru care s-a pronunțat soluția de desființare nu mai există, urmând ca, după finalizarea refacerii inspecției fiscale, să se emită, după caz, o nouă decizie de impunere.

În concluzie, solicitarea societății contestată de anulare a Deciziei nr. X/13.07.2017 nu poate fi favorabil soluționată, întrucât aceasta a fost corect emisă în scopul respectării celor dispuse prin Decizia nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestațiilor formulate de X SA.

Organul de soluționare a contestației reține și faptul că XB SA nu a atacat Decizia nr. X/30.09.2016 privind soluționarea contestațiilor depuse de societate în anul 2016.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare la data efectuării operațiunilor și întrucât argumentele societății contestată nu sunt de natură să înlăture sau să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au emis Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017, fapt pentru care, în temeiul art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

*“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,*

coroborat cu pct.11.1 lit. a) din Ordinul 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, care prevede:

*“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;*”

**se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SA împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, în ceea ce privește suma de X lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.**

**2. Referitor la solicitarea societății de a beneficia de facilitățile fiscale prevăzute în OUG 44/2015 pentru accesoriile în sumă de X lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul Soluționare Contestații din cadrul DGAMC se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererile de acordare a facilităților fiscale nu sunt în competența sa materială de soluționare.**

**În fapt,** X SA, prin contestația formulată, solicită anularea accesoriilor în sumă de X lei individualizate prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/13.07.2017, considerând că sunt îndeplinite exigențele legale impuse de art. 4, alin. (1) din OUG 44/2015 pentru a beneficia de facilitățile fiscale prevăzute în respectiva ordonanță de urgență.

**În drept,** în speță sunt incidente prevederile a 272 alin.(1) și (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

**“Art. 272 Organul competent**

(1) *Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.*

(3) *Structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este competentă să soluționeze contestațiile formulate de marii contribuabili ce au ca obiect:*

a) *creanțe fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;*

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;

c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.”,

coroborate cu prevederile art. 272 alin. (6) din același act normativ, care prevăd :

“ (6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente.”

și cu prevederile pct. 5.3 din Ordinul 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, unde se stipulează :

„5.3. Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art. 272 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.”

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, se reține că Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili nu are competența materială de a se pronunța asupra îndeplinirii condițiilor impuse prin OUG 44/2015 pentru a putea beneficia de facilitățile fiscale solicitate de societatea contestatară, și anume anularea accesoriilor în sumă de X lei.

Organul de soluționare a reținut și mențiunile cuprinse în Adresele nr. 714435/2016 și 735820/736127/2017 emise de Direcția generală de legislație Cod procedură fiscală, reglementări nefiscale și contabile din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, potrivit cărora, în cazul în care s-a refăcut o inspecție fiscală urmare a desființării unui act administrativ aceasta poate fi considerată o nouă procedură administrativă, deci o nouă inspecție fiscală, legată însă de inspecția fiscală inițială, în sensul că se limitează la considerentele avute în vedere de organul de soluționare a contestației cu privire la aceasta. În această situație, organele competente urmează a analiza în ce măsură, cu prilejul refacerii inspecției fiscale, trebuie ținut cont de facilitățile pe care contribuabilul deja le-a obținut, respectiv dacă sunt

îndeplinite condițiile privind acordarea facilităților fiscale reglementate de OUG 44/2015.

În consecință, pentru acest capăt de cerere, dosarul contestației va fi înaintat Serviciului Evidență Analitică pe Plătitori, Restituiri, Compensări nr. X din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în calitate de organ fiscal emitent al Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. X/13.07.2017, care urmează să comunice contribuabilului un răspuns în conformitate cu prevederile legale.

Având în vedere considerentele reținute, prevederile legale invocate în conținutul deciziei și documentele anexate la dosarul cauzei, se:

### **DECIDE :**

**1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de SC X SA împotriva **Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/13.07.2017**, emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru **suma de X lei**, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

**2. Constatarea necompetenței materiale** a Serviciului Soluționare Contestații privind soluționarea **cererii referitoare la acordarea facilităților fiscale prevăzute în OUG 44/2015**, aceasta intrând în competența organului care administrează contribuabilul și care urmează să se pronunțe conform dispozițiilor legale incidente în materie, și transmiterea dosarului pentru soluționarea acestui capăt de cerere către Serviciului Evidență Analitică pe Plătitori, Restituiri, Compensări nr. X.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul X, în termen de 6 luni de la comunicare.

**Director General**  
**X**