

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor**

**DECIZIA nr. 64 / 2009**

privind solutionarea contestatiei formulata de

S.C X S.A. X,

inregistrata la la Directia generala de solutionare a contestatiilor

sub nr.908839/28.11.2008

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala – Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, prin adresa nr.X/22.01.2009, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.908839/26.01.2009, asupra contestatiei formulata de S.C X S.A. X .

X S.A. X contesta partial Decizia de impunere nr.X/27.10.2008 emisă de Directia Generale de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala pentru suma totala de X lei, reprezentand:

X lei - impozit pe profit suplimentar stabilit pentru perioada 2002- 2004;

X lei - accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar stabilit

pentru perioada 2002-2004 ;

Societatea contesta si Decizia de masuri nr.X/27.10.2008 emisa de Directia Generale de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala in legatura cu diminuarea pierderii fiscale cumulate in perioada 2005-2006 in suma de X lei .

S.C X S.A. X este inregistrata la Registrul Comertului sub nr.J13/602/1997, Cod Unic de Inregistrare nr.X, iar la data depunerii

contestatiei, figura la pozitia nr.X in anexa nr.1 din Ordinul nr.753/2006 al ministrului finantelor publice privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data comunicarii Deciziei de impunere nr.X/27.10.2008, conform semnaturii de primire si stampila contestatoarei de pe adresa de inaintare a actului administrativ nr.X/30.10.2008 respectiv 31.10.2008 si de data inregistrarii contestatiei la Registratura Agentiei Nationale de Administrare Fiscala sub nr.X/27.11.2008.

Intrucat sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art 207 alin. 1 si art. 209 alin. 1 lit. b) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C X S.A. X.

**I. Prin contestatia formulata, societatea solicita anularea partiala a obligatiilor fiscale suplimentare pentru urmatoarele motive:**

Contestatoarea sustine ca managementul societatii X SA a fost asigurat in perioada 2002 - 2003, de catre X Coreea, prin contractul de servicii de management incheiat pe data de 30 ianuarie 1997, iar in perioada 2004 - 2006, de catre X Coreea, cele doua contracte continand clauze similare, fiind incheiate cu entitati din grup pentru asigurarea managementului societatii.

Societatea sustine ca ambele contracte de servicii de management, atat contractul incheiat cu X.Coreea cat si contractul incheiat cu X Coreea, fac urmatoarele precizii:

- Pentru serviciile de management, X SA va plati catre prestator X.Coreea

sau X Coreea o " Taxa Anuala".

- Cheltuielile care vor fi refacturate de catre prestator, respectiv X. Ltd.Coreea sau X Coreea, sub forma Taxei Anuale vor include compensatia totala pentru Expatriatii Rezidenti, inclusiv prime, bonusuri sau ale beneficii suplimentare, costuri legate de relocarea Expatriatilor Rezidenti, respectiv intretinerea, transportul, cazarea, scolarizarea.

- Pentru regularizarea sumelor platite in avans in timpul unui an calendaristic, pe date de 15 martie a anului urmator, prestatorul X Co. Ltd. Coreea sau X Coreea, ar trebui sa prezinte societatii X S.A o declaratie scrisa intocmita de contabili publici independenti, prin care sa se certifice cheltuielile totale suportate de prestator ca urmare a prestarii serviciilor de management in beneficiul X SA.

Societatea sustine ca in contract nu sunt enumerate exhaustiv toate tipurile de cheltuieli care ar putea fi inregistrate de prestator in legatura cu serviciile de management prestate catre X SA., insa toate aceste cheltuieli, indiferent de natura lor, inregistrate de prestator in legatura cu prestarea serviciilor de management vor fi recuperate de catre prestator de X SA, prin intermediul Taxei Anuale.

Societatea sustine ca pentru perioada supusa controlului, declaratiile certificate de contabilii publici independenti au fost furnizate catre X SA astfel:

- in anul fiscal 2002 declaratia certificata a fost emisa de catre X & Co., firma de contabilitate afiliata la reseaua X, iar conform variantei originale a acestei declaratii, Taxa Anuala este formata din mai multe tipuri de cheltuieli, printre care si "Cheltuieli Administrative" in valoare de X USD.

- in anul fiscal 2003 declaratia certificata a fost emisa de catre X X, iar conform variantei originale a acestei declaratii, Taxa Anuala este formata din

mai multe tipuri de cheltuieli, printre care si "Cheltuieli Administrative" in valoare de X USD.

- pentru anii 2004, 2005 si 2006 declaratiile certificate au fost emise de catre X, iar conform variantei originale a acestor declaratii, Taxa Anuala este formata din mai multe tipuri de cheltuieli, printre care si "Comision de administrare" in valoare de X USD in anul 2004, X USD in anul 2005 si X C USD in anul 2006.

Contestatoarea sustine ca in atestarile/certificarile emise, contabilii publici independenti X, pentru anul 2002, respectiv X pentru anii 2003 – 2006, au precizat faptul ca "a fost examinata Situatia de Cheltuieli pentru Expatriatii Rezidenti.". De asemenea, contabilii publici au mentionat ca "examinarea a inclus verificari ale inregistrarilor contabile si alte proceduri de audit, iar situatia anexata prezinta corect cheltuielile prevazute in contractul de servicii de management".

Societatea sustine ca in cuprinsul raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie s-au referit la sumele neacceptate la deducere drept "Comision de administrare", desi pentru anii 2002 si 2003, aceste cheltuieli au fost traduse in varianta in limba romana a situatiei de cheltuieli drept "Cheltuieli Administrative", X SA considerand ca organele de inspectie fiscala au facut o eroare la momentul redactarii raportului de inspectie fiscala, in legatura cu anii 2002 si 2003, faptele prezentate nefiind in concordanta cu realitatea.

Pentru anii 2004, 2005 si 2006, societatea sustine ca in varianta tradusa in romana a situatiilor de cheltuieli, se vorbeste de "comision de administrare", insa traducerea din varianta originala in limba engleza nu este tocmai corecta, intrucat „Management Fee” s-ar traduce drept "Onorariu de management".

Societatea sustine ca in baza contractului de servicii de

management, prestatorul este indreptatit sa recupereze de la X SA sub forma Taxei Anuale "orice cheltuieli suportate in legatura cu furnizarea serviciilor de management", astfel ca aceste "cheltuielile administrative" respectiv "comisionul de administrare" pot fi recuperate de prestator de la X S.A. in baza contractului, in masura in care sunt efectuate de prestator in legatura cu prestarea serviciilor de management.

S.C X S.A. X contesta faptul ca organele de inspectie fiscala considera ca "aceste sume au fost platite si inregistrate pe cheltuieli fara baza contractuala" in conditiile in care exista incheiate contracte pentru aceste servicii si conform contractelor, prestatorul poate recupera de la beneficiarul serviciilor orice cheltuieli suportate in legatura cu furnizarea serviciilor de management.

Societatea considera ca este irelevant daca un anumit tip de cheltuiala este sau nu in mod expres mentionat in contract, in conditiile in care toate cheltuielile legate de prestarea serviciilor pot fi recuperate de prestator de la X SA.

Referitor la prevederile legale invocate de organele de inspectie fiscala, respectiv art. 9 alin. (7) lit. s) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit si art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, conforma carora sunt nedeductibile "cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, prestari de servicii sau asistenta, in situatia in care nu sunt incheiate contracte{. . .}", contestatoarea sustine ca exista contracte pentru serviciile de management prestate de X sau X Coreea, iar cheltuielile cu serviciile de management inregistrate de X S.A. sunt acoperite de prevederile acestor contracte, serviciile de management fiind facturate de prestatori sub forma Taxei Anuale, care, conform contractului, trebuie sa acopere orice cheltuieli suportate de prestatori in legatura cu furnizarea serviciilor de management.

Deasemenea, societatea considera ca indiferent de denumirea si de modul de traducere in limba romana, cheltuielile pentru care organele de inspectie fiscala au respins deducerea, reprezinta conform certificatelor emise de firmele de audit si contabilitate reputabile pe plan mondial, cheltuieli efectuate de prestator in legatura cu prestarea serviciilor de management.

S.C X S.A. X considera ca abordarea organelor de inspectie fiscala este eronata, intemeindu-se pe o incorecta intelegere a starii de fapt, precum si pe o incorecta interpretare a legislatiei in materie de impozit pe profit.

Avand in vedere cele mentionate, S.C X S.A. Mangalia solicita anularea obligatiei privind impozitul pe profit in suma de X lei aferent anilor 2002-2004 si a obligatiilor fiscale accesorii aferente in suma de X lei si solicita de asemenea anularea obligatiei referitoare la diminuarea pierderii fiscale cumulate cu suma de X lei aferenta perioadei 2005-2006.

**II. Prin Decizia de impunere nr.X/27.10.2008 emisă de Directia Generale de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala au fost stabilite obligatii fiscale insarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr.X/27.10.2008 astfel:**

Perioada verificata referitor la impozitul pe profit este 01.12.2002-31.12.2006.

S.C X S.A. X este o societate cu capital privat care are ca obiect de activitate “ constructii si reparatii de nave”.

In urma inspectiei fiscale, s-au constatat urmatoarele:

S.C X S.A. X a incheiat un contract de servicii de management cu societatea X Ltd. Coreea la data de 03.01.1997. Conform contractului, firma coreeana se obliga sa presteze servicii de management cu personal propriu

neangajat la S.C X S.A., aceasta din urma platind societatii coreene cheltuielile de management, cheltuieli denumite generic Taxa Anuala platite in 4 rate trimestriale, urmand ca la sfarsitul anului, fata de cheltuielile efectuate, in baza certificarii facute de un contabil public independent coreean, trebuia sa se procedeze la regularizarea sumelor platite in avans.

Din analiza contractului de management, in anul 2002, organele de inspecie fiscala au constatat ca societatea a plătit si inregistrat pe cheltuieli de management suma de X USD reprezentând comision de administrare aferent contractului de management.

Având in vedere prevederile art. 3.1.a din contractul de management, organele de inspecie fiscala au constatat faptul ca in componenta cheltuielilor de management pe care societatea trebuia sa le plătească firmei coreene nu sunt cuprinse si comisioane de administrare.

In urma analizarii amanuntite a contractului, organele de inspecie fiscala au sesizat ca acest comision de administrare nu este prevăzut ca fiind datorat firmei coreene, rezultand astfel ca aceasta suma a fost plătită si inregistrata pe cheltuieli fara baza contractuala, iar înregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal a sumei de X USD reprezentand X lei s-a făcut cu incalcarea prevederilor art. 9, alin (7) lit.s din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit cu modificările si completările ulterioare, consecința fiind diminuarea profitului fiscal impozabil cu suma respectiva.

In anul 2003, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat necuvenit pe cheltuieli deductibile fiscal suma de X USD echivalentul a X lei, reprezentând comision de administrare aferent contractului de management incheiat cu X Coreea.

Având in vedere constatarile inspectiei fiscale conform carora in art. 3.1.a din contractul de management, in componenta cheltuielilor de

management pe care societatea trebuia sa le plătească firmei coreene nu sunt cuprinse si comisioane de administrare, suma de X lei a fost considerata de organele de inspectie fiscala drept cheltuiala nedeductibila fiscal la determinarea profitului fiscal impozabil.

In anul 2004, din analiza contractului de management, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca societatea a plătit si inregistrat pe cheltuieli de management suma de X USD echivalentul a X lei reprezentând comision de administrare aferent contractului de management, care nu este prevăzut ca fiind datorat firmei coreene conform contractului.

Potrivit prevederilor art. 3.1.a. din contractul de management, in componenta cheltuielilor de management pe care societatea trebuia sa le plătească firmei coreene nu sunt cuprinse si comisioane de administrare, organele de inspectie fiscala considera ca aceasta suma a fost plătită si inregistrata pe cheltuieli fara baza contractuală.

Potrivit organelor de inspectie fiscala, înregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal a sumei de X lei, s-a făcut cu incalcarea prevederilor art. 21, alin (4) litera m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare, consecința fiind diminuarea profitului fiscal impozabil cu suma de X lei.

Aferent constatarilor sus prezentate, organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de X lei.

**III.** Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele :



Referitor la impozit pe profit in suma de X lei si accesorii aferente impozitului pe profit in suma de X lei, cauza supusa solutionarii este daca:

**Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta asupra deductibilitatii cheltuielilor cu comisioanele de administrare, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat aceste cheltuieli prin prisma prevederilor legale care reglementeaza deductibilitatea fiscala.**

Perioada verificata este 2002 - 2006.

**In fapt**, S.C X S.A. X a dedus cheltuielile cu serviciile de management, respectiv comisioanele de administrare, conform contractelor incheiate cu firmele X Co. Ltd. Coreea si XCo. Ltd. Coreea.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate fiscala cheltuielilor cu comisioanele de administrare incluse in facturile emise de X Co. Ltd. Coreea si X Co. Ltd. Coreea., in baza contractelor de servicii de management, intrucat aceste comisioane "nu sunt prevazute ca fiind datorate firmei coreene conform contractului", invocand prevederile art.9, alin (1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit in anul 2002 si art.21, alin.(4) lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru anii 2003-2006.

**In drept**, in perioada 01.12.2002 - 31.12.2003, deductibilitatea cheltuielilor cu servicii de management este reglementata de art.9 alin.7 lit.s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit care precizeaza : "*Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt :*

*s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta prestari de servicii sau asistenta, în situatia în care nu sunt încheiate contracte în forma scrisa si pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata .*

Referitor la acest articol de lege pct. 9.14 din Hotararea Guvernului

nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, face urmatoarele precizari:

*“9.14. [...] În baza acestor prevederi este necesar ca **serviciile sa fie efectiv prestate**, sa fie executate în baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului. Verificarea prestatiei se realizeaza prin analiza documentelor justificative care atesta efectuarea serviciilor - situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare”.*

Ulterior datei de 01.01.2004-31.12.2006 in speta sunt incidente prevederile art.21 alin. 4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza :

*“ Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile :*

*m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora în scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt încheiate contracte”,*

coroborate cu prevederile pct. 48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003, potrivit careia :

*“ Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii :*

- **serviciile trebuie sa fie efectiv prestate**, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului ; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate .”

Conform textelor de lege sus citate, se retine ca in vederea incadrării cheltuielilor cu serviciile de management se impune verificarea existentei unui contract incheiat cu prestatorul care sa cuprinda precizarea serviciilor prestate, tarifelor percepute, termenele de executie.

De asemenea, legiuitorul impune verificarea prestării efective a serviciilor justificate cu documente.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se retine ca referitor la cheltuielile cu comisionul de administrare, organele de inspectie fiscala se limiteaza la a constata ca acestea nu sunt mentionate explicit intre serviciile enumerate in contractele de servicii de management incheiate de X S.A. X. Ltd. Coreea si cu X Co. Ltd. Coreea.

Altfel spus, aceste cheltuieli administrative care sunt consemnate ca pozitie distincta in situatiile de cheltuieli incheiate de X sau X la finele fiecarui exercitiu financiar nu se regasesc explicit, formulate in aceeasi maniera, in contractele de servicii de management incheiate cu X X Co. Ltd. Coreea si cu X Co. Ltd. Coreea.

In concluzie, se retine ca organele de inspectie fiscala au incadrat cheltuielile administrative ca fiind nedeductibile fiscal numai in baza unor considerente formale, fara a analiza pe fond natura acestor cheltuieli prin prisma legii fiscale care guverneaza speta.

Cu alte cuvinte, organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere prevederea de la punctul 3.1 din contractul de servicii de management incheiate cu X Co. Ltd. Coreea potrivit careia: ” orice cheltuieli suportate in legatura de furnizarea serviciului de Management in virtutea acestui contract vor fi acoperite de Taxa Anuala”, in sensul ca nu au analizat daca serviciile pentru care s-au inregistrat cheltuieli administrative sunt ” in legatura cu furnizarea serviciului de management”.

Din interpretarea coroborata a prevederilor pct.3.1(a) din contract reiese ca teza I a acestui punct stabileste regula generala potrivit careia „ orice cheltuieli suportate in legatura cu furnizarea Serviciului de Management in virtutea acestui Contract vor fi acoperite de Taxa Anuala”, iar lit.a (i) precizeaza, cu titlu exemplificativ, tipuri de cheltuieli ce ar urma sa fie incluse in situatia scrisa prezentata in luna decembrie a fiecarui an.

Natura exemplificativa a respectivelor tipuri de cheltuieli reiese atat din interpretarea gramaticala a textului (folosirea cuvintului ”asemenea”) cat si din interpretarea sistemica a acestuia.

O altfel de interpretare ar goli de continut prevederea generala a pct.3.1, teza I, care se refera la „orice cheltuieli suportate in legatura cu furnizarea serviciului”, fara a face distinctie dupa tipul acestora.

Trebuie avut in vedere si faptul ca potrivit pct.1.1 din contract, termenul „serviciu de management” include si „organizarea si functionarea corpului de management”, iar prin „administrare” potrivit DEX al limbii romane se intelege conducerea, gospodarirea unei intreprinderi , unei institutii.

Referitor la cheltuielile cu prestarea serviciilor de management pe care organele de inspectie fiscala au considerat ca nu indeplinesc conditiile necesare pentru a putea fi deductibile, societatea considera ca inspectia fiscala nu a analizat prestarea efectiva a serviciilor, iar indiferent de denumirea si de modul de traducere in limba romana, cheltuielile pentru care organele de inspectie fiscala au respins deducerea, reprezinta conform certificatelor emise de firmele de audit si contabilitate reputabile pe plan mondial, cheltuieli efectuate de prestator in legatura cu prestarea serviciilor de management.

Fata de cele retinute mai sus, avand in vedere prevederile art. 216 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata : *“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare”*, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere nr.X/27.10.2008 in ce priveste impozitul pe profit si accesoriile aferente, cu consecinta reverificarii de catre o alta echipa decat cea care a intocmit Raportul de inspectie fiscala nr.X/27.10.2008 aceluasi impozit, vizand aceeasi perioada si tinand cont de considerentele prezentei decizii si de prevederile legale aplicabile in speta.

2. Referitor la solicitarea societatii de a se anula Dispozitia nr.X/27.10.2008 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala ale Directiei Generale a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspectie fiscala:

**Cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care Dispozitia se refera la stabilirea de masuri in sarcina**

**contribuabilului si nu cuprinde impozite, taxe, contributii, datorii vamala, precum si accesorii ale acestora, stabilite in sarcina contribuabilului.**

**In fapt**, prin Dispozitia nr. X/27.10.2008, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura corectarii pierderii fiscale aferente anului 2006 ce trebuie reportata in vederea recuperarii in perioada urmatoare .

**In drept**, potrivit art.209(1) lit.c din O.G. nr.92/2003, republicata, cu modificarile ulterioare, "*Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru regularizarea situatiei, emise în conformitate cu legislatia în materie vamala, se solutioneaza dupa cum urmeaza :*

*b) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, accesoriile acestora, al caror quantum este de 1.000.000 lei sau mai mare, cele formulate împotriva actelor emise de organe centrale, cele formulate de marii contribuabili care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, inclusiv accesoriile aferente acestora, indiferent de quantum, si cele formulate împotriva actelor de control financiar se solutioneaza de catre Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.", iar potrivit alin.2 din acelasi act normativ : "2) Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente", coroborat cu pct.5.2 din OPANAF nr.519/2005, care prevede: "Alte acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, înstiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului."*

Conform pct.1 din anexa nr.2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, "*Formularul Dispozitie privind masurile stabilite*

*de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite.”*

Intrucat masura stabilita in sarcina S.C X, prin Dispozitia nr. X/27.10.2008 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, rezulta ca dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala, fapt pentru care solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Directia Generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.9 alin.7 lit.s), art. 27 alin. 4 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.21 alin. 4 lit.m), art.1 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003, coroborate cu prevederile art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## **DECIDE**

1. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr.X/27.10.2008 emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma totala de de X lei, reprezentand: impozit pe profit suplimentar pentru anii 2002-2004 in suma de X lei si accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar stabilit pentru perioada 2002-2004 in suma de X lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la refacerea inspectiei fiscale asupra aceluasi tip de impozit, vizand aceiasi perioada si tinand cont de considerentele din prezenta decizie.

2. Transmiterea contestatiei formulata de S.C X S.A. Mangalia, pentru capatul de cerere privind Dispozitia de masuri nr.X/27.10.2008 catre Directia Generala a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspectie fiscala, pentru competenta solutionare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de apel X si Curtea de apel X in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL,**