



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr.17
Sector 5 , București,
CP 050741
Tel : +021 319 97 54

DECIZIA nr. 101/ 2014

privind soluționarea contestației depusă de

S.C. .X. S.R.L. din .X. la

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor - Agenția Națională de
Administrare Fiscală sub nr.907751/05.11.2013

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Directia Generala .X. prin adresa nr..X./2013, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/05.11.2013 asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** cu sediul în localitatea .X., Calea .X., nr..X., etaj .X., sector .X., CUI RO .X..

S.C. .X. S.R.L. contestă Decizia de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Directia Generala .X. privind suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- .X. lei - impozit pe profit stabilit suplimentar de plata;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar

de plată;

- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;

- .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, respectiv **.X./2013**, așa cum rezultă din mențiunea olografă înscrisă de reprezentantul societății pe adresa de înaintare a actelor administrativ fiscal

contestat si de data depunerii contestatiei la D.G..X., respectiv **.X./2013**, conform ștampilei aplicată de Registratura Generala pe originalul contestatiei, aflat la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și că la data depunerii contestației, contribuabilul fiigura la poziția .X. din anexa nr..X. la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr..X./2012 pentru modificarea Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr..X./2010 privind organizarea activității .X., este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L.**

I. Prin contestația formulată, S.C. .X. S.R.L. susține că organele de inspecție fiscală au procedat la reverificarea bazelor de impunere și a obligațiilor fiscale aferente acestora datorate ca urmare a desființării parțiale a Deciziei de impunere nr..X./2011 prin Decizia nr..X./2012 privind soluționarea contestației de către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

În baza acestei reverificări (a doua reverificare pentru aceleași obligații fiscale datorate pe aceeași perioadă fiscală) organul de inspecție fiscală a constatat următoarele aspecte:

1. Cu privire la impozitul pe profit societatea consideră că organele de inspecție fiscală au apreciat, în mod eronat fără a ține cont de considerentele Deciziei nr..X./2012 privind soluționarea contestației prin care s-a dispus reverificarea societății – că societatea datorează impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de .X. lei ca urmare a analizei efectuate și respingerii prin Decizia nr..X./2011, astfel:

- suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit corespunde cheltuielilor în sumă de .X. lei aferente cheltuielilor efectuate în trim.IV 2004 cu administratorii săi;

- suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit ca urmare a reîntregirii veniturilor societății cu suma de .X. lei.

Urmare a constatărilor organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2013 și prin Decizia de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată au calculat ca obligație de plată suplimentară impozit pe profit în sumă de .X. lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de .X. lei (majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei).

De asemenea, societatea susține că pentru diferențele suplimentare de plată în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe profit aferente perioadei 2004-2008 (diferență rămasă de plată la nivelul S.C. .X. S.R.L. în baza Deciziei nr..X./2012 privind soluționarea contestației) organele de inspecție fiscală au stabilit eronat în sarcina societății accesorii de plată în sumă totală de .X. lei, respectiv:

- majorări de întârziere în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Societatea susține că din cele două decizii emise de organul de soluționare a contestației rezultă în mod clar că organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să se rezume la restabilirea accesoriilor aferente obligațiilor suplimentare rămase definitiv de plată în sarcina S.C. .X. S.R.L. în ceea ce privește impozitul pe profit și să nu procedeze la o reverificare a operațiunilor desfășurate de societate și a obligațiilor fiscale aferente în legătură cu operațiunile și sumele analizate în cele două decizii de către organul de soluționare a contestației.

S.C. .X. S.R.L. consideră că organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de cele două decizii emise de organul de soluționare a contestației (Decizia nr..X./2012 și Decizia nr..X./2011 emise de D.G.S.C. referitoare la admiterea contestației asupra capătului de cerere cu privire la suma de .X. lei), reanalizează operațiunile și fără invocarea unui temei de drept aplicabil situației prezentate stabilește obligații suplimentare de impozit pe profit în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sarcina S.C. .X. S.R.L.

Societatea învederează faptul că în orice situație, revenirea asupra unei inspecții fiscale deja efectuate este echivalentă cu reverificarea unei inspecții fiscale ce se poate realiza pe cale de excepție numai dacă intervin noi elemente de probă, informații necunoscute sau erori de calcul și numai în cadrul general al termenului de prescripție indicat de art.91 din Codul de procedură fiscală.

De asemenea, societatea invocă principiul general al unicității inspecției fiscale și condițiile speciale în care inspecția fiscală poate fi reluată pentru identitate de perioadă și de obiect, principiu consacrat de Codul de procedură fiscală.

S.C. .X. S.R.L. susține că prima contestație s-a soluționat prin cercetarea fondului, fiind admisă în parte contestația depusă de ea, și consideră că Decizia se bucură de puterea lucrului judecat și că reiterarea acelorlași pretenții ale organului de inspecție fiscală printr-un nou raport de inspecție fiscală nu este posibilă.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, societatea susține că organele de inspectie fiscala au apreciat, în mod eronat, pe baza documentelor prezentate și celorlalte echipe de inspecție fiscală că, întrucât administratorii societății, .X., .X. și .X. au fost mandatați prin Contractul de societate al S.C. .X. S.R.L. să reprezinte societatea în raport cu terții iar contravaloarea serviciilor de administrare și control în cadrul grupului ar trebui să fie suportate de societatea mamă, conform prevederilor art.70 și art.72 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale și prevederilor pct.41 din H.G. nr.44/2004, nu poate fi cerută o remunerație pentru prestarea serviciilor în baza contractului de asistență nr..X./2004 încheiat cu .X. pentru activitățile prestate de .X. prin cele trei persoane menționate ca administratori.

Societatea menționează că în inspecțiile anterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei în lunile în care s-a înregistrat în decontul de TVA, prin mecanismul de taxare inversă, pe baza facturilor externe deoarece cheltuiala aferentă a fost considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit datorat de S.C. .X. S.R.L. la nivelul trim.IV 2005, trim.IV 2006 și trim.IV 2007.

Urmare a constatărilor organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2013 și prin Decizia de impunere nr. .X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată au calculat ca obligație de plată suplimentară TVA în sumă de .X. lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de .X. lei (majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei).

De asemenea, societatea susține că pentru diferențele suplimentare de plată în sumă de .X. lei reprezentând TVA (diferență rămasă de plată la nivelul S.C. .X. S.R.L. în baza Deciziei nr..X./2011 privind soluționarea contestației) organele de inspecție fiscală au stabilit eronat în sarcina societății accesorii de plată în sumă totală de .X. lei, respectiv:

- majorări de întârziere în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Considerente cu privire la nelegalitatea actelor contestate prin crearea unei situații mai grea contestatarei în propria cale de atac

Societatea susține că organele de inspecție fiscală au procedat la reverificarea sa prin repunerea obligațiilor fiscale suplimentare de impozit pe profit în sumă de .X. lei (din totalul sumei de .X. lei reprezentând impozit pe profit suplimentar de plată admis de D.G.S.C. ca fiind nedatorat în Decizia nr..X./2012) ce au fost anulate de către organul de soluționare a contestației.

S.C. .X. S.R.L. consideră că organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să se rezume la restabilirea accesoriilor aferente obligațiilor suplimentare rămase definitiv de plată în ceea ce privește impozitul pe profit și să nu procedeze la o reverificare a operațiunilor desfășurate și a obligațiilor fiscale aferente în legătură cu operațiunile și sumele analizate în cele două decizii de către organul de soluționare a contestației. Cu toate acestea, organul de inspecție fiscală nu ține cont de decizia emisă de organul de soluționare a contestației, reanalizează operațiunile și fără invocarea unui temei de drept aplicabil situației prezentate restabilește în sarcina S.C. .X. S.R.L. obligațiile suplimentare de impozit pe profit în sumă de .X. lei și accesoriile aferente, care au fost admise de organul de soluționare a contestației ca fiind nedatorate.

Referitor la dreptul de deducere pentru suma de .X. lei reprezentând TVA aferentă contractului nr..X./2004 societatea susține că organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să clarifice „*realitatea serviciilor și regimul de TVA aplicat*” în legătură cu serviciile prestate de .X. către S.C. .X. S.R.L. și să nu procedeze la o reverificare a acestor operațiuni prin invocarea unor prevederi legale ce nu sunt aplicabile situației de față și repunerea în sarcina S.C. .X. S.R.L. a TVA suplimentară de plată în sumă de .X. lei și accesoriilor aferente.

S.C. .X. S.R.L. consideră că stabilirea obligațiilor suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit și TVA prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2013 și Decizia de impunere nr..X./2013 este echivalentă cu întocmirea unor acte nelegale.

Societatea susține că nelegalitatea acestor acte se poate observa atât ca urmare a constatării încălcării de către organul fiscal a unor norme de procedură vătămătoare în speță, cât și ca urmare a analizării în fond a situațiilor invocate de organul de inspecție fiscală în vederea justificării necesității efectuării reverificării operațiunilor efectuate de societate, așa încât efectuarea unei noi verificări fiscale și stabilirea unor obligații suplimentare față de cele care au făcut deja obiectul admiterii contestației, ar încălca atât dispozițiile imperative ale art.213 alin.3 din Codul de procedură fiscală, cele ale art.53 alin.1 și alin.2 din Constituția României și pe cele ale art.II -112 alin.1 din Tratatul de aderare a României la Uniunea Europeană.

Aspecte cu privire la îndeplinirea termenului de prescripție

Societatea susține că obligațiile suplimentare reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și TVA de plată de .X. lei au fost stabilite nelegal ca fiind datorate după împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, respectiv prin încălcarea termenului de prescripție stabilit de reglementările legale.

Pe baza documentelor prezentate și a constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea susține că baza impozabilă aferentă impozitului pe profit suplimentar de plată în sumă de .X. lei s-a constituit astfel:

- suma de .X. lei ce reprezintă impozit pe profit este corespondența cheltuielilor în sumă de .X. lei efectuate în trim.IV 2004; prin urmare, constituirea bazei impozabile s-a născut în anul 2004, astfel că perioada de prescripție ar fi expirat începând cu luna ianuarie 2010, cu excepția cazului în care ar fi intervenit evenimente care să atragă întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale;

- suma de .X. lei, ce reprezintă impozit pe profit corespondent veniturilor repuse în sumă de .X. lei aferente trim.I –IV 2005; prin urmare, constituirea bazei impozabile s-a născut în anul 2005, astfel că perioada de prescripție ar fi expirat începând cu luna ianuarie 2011, cu excepția cazului în care ar fi intervenit evenimente care să atragă întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

Referitor la TVA în sumă de .X. lei stabilită ca obligație suplimentară de plată, aceasta este compusă din:

- TVA în sumă de .X. lei la nivelul lunii decembrie 2005 prin urmare, constituirea bazei de impunere a obligației fiscale de TVA în vederea determinării obligației fiscale datorate s-a născut în anul 2005, astfel că perioada de prescripție ar fi expirat începând cu luna ianuarie 2011, cu excepția cazului în care ar fi intervenit evenimente care să atragă întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale;

- TVA în sumă de .X. lei la nivelul lunii decembrie 2006 - prin urmare, constituirea bazei de impunere a obligației fiscale de TVA în vederea determinării obligației fiscale datorate s-a născut în anul 2006, astfel că perioada de prescripție ar fi expirat începând cu luna ianuarie 2012, cu excepția cazului în care ar fi intervenit evenimente care să atragă întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale;

- TVA în sumă de .X. lei la nivelul lunii martie 2008 - prin urmare, constituirea bazei de impunere a obligației fiscale de TVA în vederea determinării obligației fiscale datorate s-a născut în anul 2008; pentru această obligație fiscală termenul de prescripție încă nu a fost depășit.

Societatea invocă prevederile art.93 din Codul de procedură fiscală și ca urmare a efectului împlinirii termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale „*organul fiscal trebuia să constate împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale, și să procedeze la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală*”, cu privire la obligațiile fiscale prescrise.

Conform dispozițiilor articolului menționat termenul de prescripție a dreptului de a cere plata obligațiilor fiscale este de 5 ani și curge începând cu 1 ianuarie a anului următor celui când se constituie baza de impunere care le generează.

Societatea susține că obligația suplimentară de impozit pe profit în sumă de .X. lei, a fost stabilită nelegal ca fiind datorată după împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, astfel:

1. În ceea ce privește impozitul pe profit suplimentar de plată în sumă de .X. lei:

- baza de impunere a obligației fiscale de impozit pe profit în sumă de .X. lei (ce reprezintă impozitul pe profit stabilit de organele de inspecție fiscală prin neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor în sumă de .X. lei efectuate de societate în trim.IV 2004) s-a născut în anul 2004;

- perioada de prescripție de 5 ani începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a constituit baza de impunere a obligației fiscale, prin urmare termenul de prescripție începe să curgă de la 01.01.2005;

- începând cu data de 14.09.2009 termenul de prescripție se suspendă, ca urmare a începerii inspecției fiscale care s-a finalizat la data de 15.10.2010 (data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale – până la data de 14.09.2009 din termenul de prescripție s-a scurs o perioadă de 4 ani, 8 luni și 13 zile;

- începând cu 16.10.2010, până la următoarea inspecție care a început pe data de 06.07.2011, termenul de prescripție a început să curgă, astfel că în luna februarie 2011 acest termen a fost depășit.

2. În ceea ce privește impozitul pe profit suplimentar de plată în sumă de .X. lei:

- baza de impunere a obligației fiscale de impozit pe profit în sumă de .X. lei (ce reprezintă impozitul pe profit stabilit este corespondența veniturilor repuse în sarcina societății în sumă de .X. lei aferente trim.I–IV ale anului 2005) s-a născut în anul 2005;

- perioada de prescripție de 5 ani începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a constituit baza de impunere a obligației fiscale, prin urmare termenul de prescripție începe să curgă de la 01.01.2006;

- începând cu data de 14.09.2009 termenul de prescripție se suspendă, ca urmare a începerii inspecției fiscale care s-a finalizat la data de 15.10.2010 (data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale – până la data de 14.09.2009 din termenul de prescripție s-a scurs o perioadă de 3 ani, 8 luni și 13 zile;

- începând cu 16.10.2010, până la următoarea inspecție care a început pe data de 06.07.2011, termenul de prescripție a început să curgă, astfel că până la data de 06.07.2011 s-a scurs o perioadă de 4 ani, 5 luni și 5 zile;

- începând cu data de 06.07.2011 termenul de prescripție se suspendă, ca urmare a începerii inspecției fiscale care s-a finalizat până la data de 30.11.2011 (data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale);

- începând cu 01.12.2011, până la următoarea inspecție care a început pe data de 05.03.2013, termenul de prescripție a început să curgă, astfel că la sfârșitul lunii iunie 2012 termenul de prescripție de 5 ani a fost depășit.

S.C. .X. S.R.L. susține că TVA în sumă de .X. lei a fost stabilită nelegal ca fiind datorată după împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale tinând cont că, constituirea bazei de impunere a obligației fiscale de TVA în vederea determinării obligației fiscale datorate s-a născut în anul 2005, astfel că perioada de prescripție ar fi expirat cum s-a prezentat pentru impozitul pe profit de plată în sumă de .X. lei, în luna februarie 2011.

Societatea consideră că în mod nelegal, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea obligațiilor de plată suplimentare, în contul impozitului pe profit în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei pe perioada verificată, în condițiile în care la data emiterii Deciziei de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală aceste obligații erau prescrise.

Aspecte cu privire la lipsa considerentelor de drept care au stat la baza stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare de impozit pe profit și TVA – lipsa elementelor de fond care să justifice natura și cuantumul debitului pretins

Societatea susține că organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu are drept de deducere a TVA în sumă de .X. lei fără să justifice:

- cum s-au calculat și stabilit sumele de TVA pentru care nu avea drept de deducere a TVA aferentă serviciilor achiziționate pe baza documentelor prezentate organelor de inspecție fiscală;

- criteriile de delimitare a sumelor de TVA pentru care nu avea drept de deducere, astfel că, situația prezentată cu privire la suma de TVA stabilită suplimentar de plată nu este reală, și Raportul de inspecție fiscală conține numai informații sumare cu privire la TVA, fără a conține și elementele de fond care să justifice natura și cuantumul debitului pretins de organul fiscal ca fiind datorat și neachitat.

Prin nerespectarea condițiilor privind motivarea actului administrativ fiscal, organul fiscal a produs o vătămare a S.C. .X. S.R.L., ce constă în reținerea unei stări de fapt fiscale contrare realității, cu consecința încălcării drepturilor constând în impunerea unor obligații suplimentare de plată în contextul în care acestea nu sunt

justificate din punct de vedere legal, aprecierile organelor fiscale se bazează pe o motivare imprecisă, lacunară și insuficientă, deformează și interpretează în mod greșit documentele analizate denaturând realitatea prin interpretarea și aplicarea eronată a normelor în materia fiscală.

Aspecte cu privire la lipsa considerentelor de drept care au stat la baza stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare de TVA – lipsa temeiului legal care să justifice natura și cuantumul debitului pretins

Societatea susține că organele de inspecție fiscală au considerat, în mod eronat, că nu avea drept de deducere a TVA aferentă facturilor emise de .X. întrucât serviciile prestate de cei trei administratori în baza Contractului nr..X./2004 au fost efectuate în vederea realizării obiectivelor societății și nu în vederea realizării de operațiuni taxabile cu TVA, deși organele de inspecție fiscală au constatat pe baza documentelor analizate că aceștia au desfășurate activități în vederea realizării obiectivelor societății constând în „ *servicii de analiză, asistare, administrare, întâlniri de afaceri cu clienții și furnizorii, negociere contracte, supraveghere șantiere și stații, planificare, întâlniri cu autoritățile,..*”

Societatea invocă prevederile art.145 alin.1 și alin.2 și ale art.146 alin.1 din Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct.46 din Normele metodologice de aplicare a art.146 din Codul fiscal și nu înțelege logica organului de inspecție fiscală de a nu acorda dreptul de deducere a TVA rezultată din aplicarea regimului de taxare inversă asupra facturilor emise de .X., prin faptul că întâlnirile de afaceri cu clienții și furnizorii, negocierea contractelor de achiziții și livrări /prestări, supravegherea de șantiere și stații care sunt generatoare de operațiuni taxabile cu TVA la nivelul societății prin rezultatul final al operațiunilor realizate către beneficiari nu sunt legate de operațiunile taxabile desfășurate de ea.

S.C. .X. S.R.L. consideră că refuzul organelor de inspecție fiscală de a acorda exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de servicii pe motiv că din documentele și informațiile prezentate, serviciile prestate de .X. sunt servicii de administrare ce sunt realizate în vederea realizării obiectivelor societății, iar conform prevederilor pct.41 lit.a) a Titlului I din H.G. nr.44/2004 nu poate fi cerută o remunerație pentru aceste activități este în măsură să încalce principiul neutralității TVA.

Aspecte cu privire la accesoriile aferente obligațiilor de plată

Societatea nu este de acord cu constatările organelor de inspecție fiscală în ceea ce privește accesoriile aferente obligațiilor fiscale de impozit pe profit și TVA stabilite suplimentar de plată, având în vedere următoarele considerente:

1) cu privire la aplicarea principiului de drept „*prescrierii acțiunii privind un drept subiectiv accesoriu odată cu prescrierea acțiunii privind un drept subiectiv*

principal”, în baza principiului prescrierii acțiunii privind un drept subiectiv accesoriu odată cu prescrierea acțiunii privind un drept subiectiv principal, care este incident și în materia prescripției extinctive, dreptul accesoriu urmează soarta dreptului principal, societatea consideră că nu există un temei legal în baza căruia să îi fie imputate accesoriile aferente obligațiilor fiscale de impozit pe profit și TVA stabilite suplimentar de plată – obligații fiscale pentru care termenul de prescripție a fost depășit.

2) cu privire la aplicarea principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, societatea consideră că nu datorează obligația fiscală principală către bugetul general consolidat, respectiv impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, deoarece nu există temei legal pentru calculul accesorilor, ele fiind nedatorate.

Pe cale de consecință, societatea consideră că, în mod eronat, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea obligațiilor de plată, în sumă de .X. lei (dobânzi și majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei) aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată și TVA pe perioada verificată.

II. Prin Decizia de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X. în baza constatarilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./2013, s-au stabilit următoarele :

Impozitul pe profit

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a emis Decizia nr..X.2012 prin care s-a dispus, desființarea Deciziei de impunere nr..X./2011 emisă de Direcția Generală .X., pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei – impozit pe profit suplimentar;
- .X. lei – accesorii aferente impozitului pe profit.

Suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit suplimentar pentru care s-a desființat Decizia de impunere nr..X.2011, se compune din:

- .X. lei – impozit pe profit aferent cheltuielilor în sumă de .X. lei aferente Contractului nr. .X. încheiat între S.C. .X. S.R.L. și .X.;
- .X. lei – impozit pe profit corespondent cheltuielilor în sumă de .X. lei aferente cheltuielilor efectuate de S.C. .X. S.R.L. în trim.IV 2004 cu administratorii săi;
- .X. lei – impozit pe profit ca urmare a reîntregirii veniturilor societății cu suma de .X. lei.

Suma de .X. lei reprezintă impozit pe profit aferent unor cheltuieli din trim.IV 2004 și reîntregirea veniturilor din trim.III 2005, impozit stabilit ca fiind de plată prin Decizia de soluționare nr..X./2011, dar desființat întrucât s-a desființat impozitul pe profit în sumă de .X. lei și per total, la recalculare putând influența calculul total al impozitului datorat, având în vedere că prin decizia de impunere inițială nu a fost defalcat impozitul pe profit pe feluri de cheltuieli și venituri pe trimestre.

Referitor la impozitul pe profit în sumă de .X. lei aferent cheltuielilor în sumă de .X. lei aferente Contractului nr. .X. încheiat între S.C. .X. S.R.L. și .X., organele de inspecție fiscală au constatat că suma de .X. lei reprezintă cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile fiind deductibile la calculul profitului impozabil, și ca urmare, S.C. .X. S.R.L. nu datorează impozitul pe profit în sumă de .X. lei stabilit de inspecția fiscală prin Decizia de impunere nr..X./2011.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de .X. lei organele de inspecție au constatat următoarele:

Prin Decizia de impunere nr..X./2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală din cadrul Direcției Generale .X. au stabilit accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de .X. lei.

Majorările de întârziere în sumă de .X. lei calculate pentru impozitul pe profit suplimentar aferente perioadei verificate au fost:

- în sumă de .X. lei pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de .X. lei;
- în sumă de .X. lei pentru impozitul pe profit (respins) în sumă de .X. lei (.X. lei + .X. lei).

Tinând cont de considerentele Deciziei nr..X./2012 prin prezentul raport organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea accesoriilor pe perioada 01.01.2004-30.09.2010, în conformitate cu prevederile art.114, art.115, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

- majorări de întârziere în sumă de .X. lei pentru diferența suplimentară de plată de .X. lei;

- majorări de întârziere în sumă de .X. lei pentru diferența suplimentară de plată de .X. lei.

Referitor la penalitățile de întârziere în sumă de lei organele de inspecție au constatat următoarele:

Prin Decizia de impunere nr..X./2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală din cadrul Direcției Generale .X. au stabilit accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de .X. lei.

Penalitățile de întârziere în sumă de .X. lei calculate pentru impozitul pe profit suplimentar aferente perioadei verificate au fost:

- în sumă de .X. lei pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de .X. lei;

- în sumă de .X. lei pentru impozitul pe profit (respins) în sumă de .X. lei (.X. lei + .X. lei).

Tinând cont de considerentele Deciziei nr..X./2012 prin prezentul raport organele de inspecție fiscală au procedat la reclacularea accesoriilor pe perioada 01.01.2004-30.09.2010, în conformitate cu prevederile art.114, art.115, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

- penalități de întârziere în sumă de .X. lei pentru diferența suplimentară de plată de .X. lei;

- penalități de întârziere în sumă de .X. lei pentru diferența suplimentară de plată de .X. lei.

Taxa pe valoarea adăugată

Potrivit constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr..X./2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./2011, au rezultat următoarele:

Referitor la suma de .X. lei reprezentând TVA aferentă serviciilor prestate conform contractului nr..X./2004, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili o legătură între serviciile achiziționate de S.C. .X. S.R.L. de la .X. și veniturile obținute de S.C. .X. S.R.L. în calitate sa de antreprenor general al obiectivului “.X.” neputând stabili astfel, necesitatea cheltuielilor efectuate în baza Contractului nr..X./2004 și în consecință nu au acordat dreptul la deducerea pentru TVA în sumă de .X. lei aferentă acestor cheltuieli, astfel: în luna august 2005 cu suma de .X. lei și în luna septembrie 2005 cu suma de .X. lei.

Prin Decizia nr..X./2012 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, s-a dispus desființarea Deciziei de impunere nr..X./2011 pentru suma de .X. lei și se reține ca necesară reanalizarea dreptului de deducere a TVA aferentă serviciilor în funcție de prevederile legale incidente.

Organul fiscal de reverificare a reanalizat dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei așa cum a fost solicitat în dispozitivul Deciziei de soluționare nr..X./2012, și au rezultat următoarele:

Societatea a dedus TVA pentru serviciile facturate de .X. conform Contractului nr..X./2004 încheiat între S.C. .X. S.R.L. în calitate sa de beneficiar și .X. în calitate de executant privind „*acordarea asistenței în vederea construirii .X., în toate fazele de execuție*” în sumă de .X. lei.

Pentru dreptul de deducere a TVA aferentă prestărilor de servicii achiziționate de S.C. .X. S.R.L. organele de inspecție au stabilit că sunt aplicabile prevederile art.145 alin.1, alin.2 lit.a) alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct.45 și pct.46 alin.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, potrivit cărora pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA persoana impozabilă trebuie să utilizeze bunurile achiziționate pentru operațiuni care dau drept de deducere a taxei și să dețină originalul facturii prin care să justifice TVA în conformitate cu prevederile art.145 alin.8 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada 2005-2006 și pct.51 alin.1 și 2 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal. Astfel, au constatat că societatea are drept de deducere pentru suma de .X. lei în conformitate cu prevederile art.145 alin.1 și alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct.45 din H.G. nr.44/2004.

Referitor la suma de .X. lei TVA aferentă serviciilor prestate conform Contractului de asistență nr..X./2004 de către .X. dintre administratorii societății, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli efectuate de S.C. .X. S.R.L. cu serviciile prestate de cei trei administratori au fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal având în vedere ca aceste „servicii de analiză, asistare, administrare, întâlniri de afaceri cu clienții și furnizorii, întocmirea de rapoarte de management, negociere contracte sedințe, supraveghere santiere” sunt servicii ce intră în atribuțiile acestora și nu se justifică facturarea acestor servicii în baza Contractului de asistență nr..X./2004, obiectul prestării fiind “ *acordarea de asistență de către .X. în vederea realizării de către S.C. .X. S.R.L. a obiectivelor cuprinse în Proiectul .X., în toate fazele de execuție*”.

Organul fiscal de reverificare a reanalizat dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei așa cum a fost solicitat în dispozitivul Deciziei de soluționare nr..X./2012, și au rezultat următoarele:

Conform Actului constitutiv al S.C. .X. S.R.L. societatea este administrată și reprezentată de un număr de .X. administratori, numiți pe o perioadă de .X. ani. S-a constatat că trei dintre administratorii societății, respectiv, .X. administrator în perioada mai 2001-martie 2006, .X., administrator începând cu luna aprilie 2006 și .X., administrator începând cu luna august 2007, se regăsesc printre specialiștii unui furnizor, persoana afiliată, care a asigurat servicii conform Contractului de asistență nr..X./2004. De asemenea prin actul constitutiv administratorii .X., .X. și .X. împreună cu ceilalți au fost mandatați să reprezinte societatea în raport cu terții.

Organele de inspecție fiscală au constatat din analiza contractului de asistență nr..X./2004 următoarele:

a) reprezentantul legal al S.C. .X. S.R.L. este chiar una din persoanele ce apare în documentele justificative la facturile emise în baza respectivului contract (.X. administrator S.C. .X. S.R.L.);

b) la pct.1.2 din contractul nr..X./2004 sunt specificate serviciile care vor fi prestate și anume: *“asistarea conducerii construcției pentru realizarea detaliilor necesare în proiectare și execuție; asistență economică pentru calculație și calcul costuri; asistență în folosirea de noi procedee, tehnici și materii prime, a mostrelor aferente și a calității și cantității; asistență cu privire la numărul, frecvența și poziționarea marcajelor de lucrări, a semnalelor luminoase, a celor de perimetru de șantier și a panourilor de avertizare, atât pe timp de zi cât și pe timp de noapte; toate serviciile auxiliare.”*

Conform situațiilor justificative atașate facturilor emise de .X. în baza contractului nr..X./2004, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că .X., .X. și .X., care erau și administratori, au desfășurat activități constând în *„servicii de analiză, asistare, administrare, întâlniri de afaceri cu clienții și furnizorii, întocmirea de rapoarte de management, negociere, contracte sedințe, supraveghere santiere, întâlnire cu autoritățile, etc.*

Facturile pentru care organele de inspecție fiscală au reîncadrat tranzacțiile privind TVA în sumă de .X. lei, sunt :

- în luna decembrie 2005 – TVA în sumă de .X. lei conform facturii .X./2005 și .X./2005;
- în luna decembrie 2006 - TVA în sumă de .X. lei conform facturii .X./2006 și .X./2006;
- în luna martie 2008- TVA în sumă de .X. lei conform facturii .X./2008.

Din analiza documentelor prezentate, organele de inspecție fiscală au constatat că o parte din serviciile facturate de .X. în baza contractului nr..X./2004, nu au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, și în conformitate cu prevederile art.11 alin.1, art.145 alin.1 și alin.3 lit.a), art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a pct.41 din H.G. nr.44/2004, nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă de .X. lei aferentă serviciilor prestate de .X..

Pentru diferența suplimentară de plată de .X. lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere/dobânzi pentru perioada 01.01.2004-30.09.2010 în valoare totală de .X. lei, iar pentru TVA de plată în sumă de .X. lei (respinsă prin decizia .X./2011) au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei.

Pentru diferența suplimentară de plată de .X. lei, organele de inspecție fiscală au calculat penalități de întârziere/dobânzi pentru perioada 01.01.2004-30.09.2010 în valoare de .X. lei, iar pentru TVA de plată în sumă de .X. lei (respinsă prin decizia nr..X./2011) au calculat penalități de întârziere în sumă 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 societate si de organele de inspectie fiscala, se rețin următoarele:

A. ASPECTE PROCEDURALE

1. În ceea ce privește invocarea prescripției dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale reprezentând impozit pe profit și TVA, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă obligațiile fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere contestată sunt prescrise, în condițiile în care contestatara a plătit sumele stabilite suplimentar fapt ce a condus la întreruperea prescripției.

În fapt, prin Decizia de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscala emisă de Directia Generala .X., organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare însumă totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei - impozit pe profit stabilit suplimentar de plata;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar

de plată;

- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilita suplimentar de plată.

Prin contestația formulată, societatea susține că obligațiile suplimentare reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și TVA de plată de .X. lei au fost stabilite nelegal ca fiind datorate, după împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, respectiv prin încălcarea termenului de prescripție stabilit de reglementările legale.

În drept, 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 a 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.

Raportat la situația de fapt, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit prin decizia de impunere contestată diferențe de impozit pe profit în cuantum de .X. lei aferent unor cheltuieli efectuate în trim.IV 2004 și reîntregirii veniturilor impozabile în trim.III 2005.

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

Potrivit art.35 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare incepand cu data de 01.01.2005:

„ART. 35 - Depunerea declarațiilor de impozit pe profit

“(1) Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit, până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare, cu excepția contribuabililor prevăzuți la art. 34 alin. (3), (4) și (7), care depun declarația anuală de impozit pe profit până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor. În cursul anului fiscal, contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată al impozitului pe profit, inclusiv.[...]”

În același sens sunt și prevederile Anexei nr.2 privind Instrucțiunile pentru completarea formularelor 101 "Declarație privind impozitul pe profit", 120 "Decont privind accizele" și 130 "Decont privind impozitul la țigăie și la gazele naturale din producția internă prevazute in OMFP nr.35/2005 pentru aprobarea

modelului și conținutului formularelor 101 "Declarație privind impozitul pe profit", 120 "Decont privind accizele" și 130 "Decont privind impozitul la țigăie și la gazele naturale din producția internă", referitor la declarația privind impozitul pe profit aferent anului 2004 și 2005.

" I. Depunerea declarației.

1. Declarația privind impozitul pe profit se completează și se depune anual de către plătitorii de impozit pe profit, după definitivarea impozitului pe profit, astfel:

a) până la data de 15 februarie, inclusiv, a anului următor celui de raportare, de contribuabilii care, până la această dată au definitivat închiderea exercițiului financiar anterior, de organizațiile nonprofit, precum și de contribuabilii care obțin venituri majoritare din cultura cerealelor și plantelor tehnice, pomicultură și viticultură.

Contribuabilii care au definitivat închiderea exercițiului financiar anterior până la data de 15 februarie inclusiv, a anului următor celui de raportare, depun declarația anuală de impozit pe profit, fără a declara în formularul 100 "Declarație privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat", pentru trimestrul IV al anului de raportare, o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru trimestrul III al aceluiași an fiscal, respectiv pentru luna decembrie a anului de raportare, o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru luna noiembrie a aceluiași an fiscal.

b) până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare pentru anul expirat, pentru contribuabilii plătitori de impozit pe profit care nu se încadrează la lit. a)."

Având în vedere dispozițiile art.35 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, din care rezultă că termenul de depunere a declarației anuale privind impozitul pe profit realizat la organul fiscal competent pe anul 2004 și 2005 este *15 februarie 2005, respectiv 15 februarie 2006*, coroborate cu prevederile art.23 și art.91 din Codul de procedura fiscală, republicat, rezultă ca data la care se stabilește baza de impunere pentru impozitul pe profit anual datorat pentru anul 2004, respectiv, data la care se naște baza de impunere, este data de 15.02.2005, iar termenul de prescripție curge de la data de **01.01.2006**, iar pentru impozitul pe profit anual datorat pentru anul 2005, respectiv, data la care se naște baza de impunere, este data de 15.02.2006, iar termenul de prescripție curge de la data de **01.01.2007**.

În acest sens s-a pronunțat și Comisia Fiscală Centrală prin Decizia nr.7/2011 care a concluzionat:

” In interpretarea si aplicarea unitara a prevederilor art.91 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale, in cazul impozitului pe profit, incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care legea prevede obligativitatea depunerii formularului 101 “Declaratiei privind impozitul pe profit”.”

Totodată, se reține că facturile pentru care organele de inspecție fiscală au reîncadrat tranzacțiile privind TVA în sumă de .X. lei, sunt emise:

- în luna decembrie 2005 – TVA în sumă de .X. lei conform facturii .X./2005 și .X./2005;
- în luna decembrie 2006 - TVA în sumă de .X. lei conform facturii .X./2006 și .X./2006;
- în luna martie 2008- TVA în sumă de .X. lei conform facturii .X./2008.

În ceea ce privește TVA potrivit prevederilor art.134 alin.2 și alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada verificată:

“(2)Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată.”

De asemenea, potrivit prevederilor art. 156 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu anul 2005:

“(2) Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice. Operațiunile prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b) vor fi evidențiate în decontul de taxă pe valoarea adăugată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă. Pentru plătitorii de taxă pe valoarea adăugată în regim mixt se aplică prevederile art. 147, pentru determinarea taxei de dedus.”, iar potrivit prevederilor art. 156² alin. (1) din același act normative în vigoare începând cu anul 2007:

“(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă”.

Astfel, pentru TVA aferentă lunii decembrie 2005, obligația declarativă intervine la data de 25.01.2006, iar termenul de prescripție a dreptului organelor

de inspecție fiscală de a stabili obligații suplimentare începe să curgă de la data de **01.01.2007**, iar pentru TVA aferentă lunii decembrie 2006, obligația declarativă intervine la data de 25.01.2007, iar termenul de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații suplimentare începe să curgă de la data de **01.01.2008**.

În ceea ce privește cauzele de întrerupere și suspendare a termenului de prescripție a fost emisă Decizia Comisiei de proceduri fiscale nr.2/2008 aprobată prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1754/17.12.2008, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 864 din 22.12.2008, care la pct.1 precizează:

“Întreruperea si/sau suspendarea termenului de prescripție se supun/supune normelor in vigoare la data cand acestea s-au produs”.

Astfel potrivit prevederilor alin. (1) al art. 92 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data inițierii inspecției fiscale la S.C. .X. SRL:

„ART. 92 Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale

(1) Termenele prevăzute la art. 91 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun”.

Potrivit dreptului comun în materia prescripției extinctive, respectiv Decretului nr.167/1958 privitor la prescripția extintivă, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 16 lit. a), aplicabil în perioada de referință:

“Prescripția se întrerupe:

a) prin recunoașterea dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de cel în folosul căruia curge prescripția”.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, reiese că obligațiile fiscale stabilite de inspecția fiscală prin Decizia de impunere nr..X./2010, emisă ca urmare a inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X. asupra perioadei 2004-2005, au fost stinse prin plată la data de 15.12.2010 prin O.P. nr. .X., nr. .X. și nr. .X., aflate în copie la dosarul cauzei, ceea ce denotă recunoașterea de către contestatară a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de plată, contestate.

Mai mult, în situația în care nu ar fi dorit să achite obligațiile fiscale stabilite suplimentar de organelle de inspecție fiscală contestatara avea

posibilitatea ca în temeiul prevederilor Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare să solicite suspendarea executării actului administrativ fiscal prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată, respectiv a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. .X./2010, însă achitând sumele aferente a efectuat o plată voluntară, ceea ce a condus la întreruperea termenului de prescripție, iar potrivit art.17 din Decretul nr.167/1958 privitor la prescripția extinctivă, cu modificările și completările ulterioare, *“Întreruperea șterge prescripția începută înainte de a se fi ivit împrerurarea care a întrerupt-o”*.

Se reține că întreruperea cursului prescripției face ca de la data la care a intervenit cauza de întrerupere să curgă o nouă prescripție, astfel încât de la data de 15.12.2010, data plății voluntare, începe să curgă un nou termen de prescripție de 5 ani, care la data începerii inspecției fiscale finalizate prin Decizia de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestată, nu era împlinit.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca argumentele contestatarului cu privire la efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale nu sunt întemeiate, fapt pentru care se va respinge ca neîntemeiată excepția prescripției dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale, invocată de contestatară.

2. În ceea ce privește soluția de desființare a Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./2011, respectiv nr. .X./2013, se reține că potrivit prevederilor art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.

Astfel, desființarea unui act administrativ fiscal presupune repunerea societății în situația anterioară și a organelor de inspecție fiscală în drepturile inițiale cu consecința imperativă a reverificării aceleiași perioade și acelorași obligații bugetare, având în vedere strict considerentele deciziei de soluționare. Astfel, organele de inspecție fiscală vor reanaliza toate aspectele de fond și

formă în baza dispozițiilor date prin decizia de soluționare a contestației, cu condiția ca prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, să nu fie creată o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac, în sensul că nu vor fi stabilite în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat.

În concluzie, desființarea nu presupune admiterea contestației, soluția desființării prevăzută de Codul de procedură fiscală fiind urmată de refacerea inspecției fiscale în limitele investirii, respectiv pentru obligațiile bugetare și perioade avute în vedere prin actul administrativ fiscal desființat, fapt pentru care nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele contestatarii potrivit cărora:

- „[...] rezultă în mod clar că motivele pentru care a fost admisă contestația societății referitoare la obligațiile de plată stabilite suplimentar reprezentând impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată (cu excepția modalității de calcula accesoriilor aferente obligațiilor stabilite suplimentar de plată) sunt ca urmare a analizării aspectelor de fond din contestație și nu a aspectelor de formă (procedurale)”;

- „organul de inspecție fiscală [...] reanalizează operațiunile și fără invocarea unui temei de drept aplicabil situației prezentate restabilește în sarcina Societății obligațiile suplimentare de impozit pe profit în sumă de .X. lei și accesoriile aferente, care au fost admise de organul de soluționare a contestației ca fiind nedatorate de Societate”;

- „câtă vreme dispozițiile art. 213 alin. (3) din Codul de procedură fiscală stabilesc dreptul contribuabilului de a nu i se crea o situație mai grea în urma formulării contestației și apoi a acțiunii în contencios fiscal este evident că acest drept, stabilit de lege, ar fi lipsit de substanță dacă ar exista posibilitatea ca, în urma admiterii acțiunii și implicit a contestației, organul fiscal să poată stabili noi obligații Societății, pentru aceeași perioadă de timp și cu privire la aceleași creanțe bugetare”.

3. În ceea ce privește invocarea art. 105 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se reține că alin. (3) al acestui articol stipulează că:

„(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării”.

De asemenea, potrivit art. 105¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Reguli privind reverificarea

(1) Prin excepție de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade.

(2) Prin reverificare se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare”.

Totodată, potrivit pct. 102.4 și 102.5 din Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală*3), asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.

102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală*4), este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat. Așadar, reverificarea unei perioade poate fi efectuată ca urmare a:

- deciziei conducătorului inspecției fiscale competent până la împlinirea termenului de prescripție;
- deciziei organului competent, de soluționare a contestației, în cazul desființării parțiale sau totale a unui act administrative fiscal.

În situația de față, reverificarea a fost efectuată ca urmare a Deciziei nr. .X./2012 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor prin care s-a decis desființarea Deciziei de impunere nr..X./2011 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X., pentru suma de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- .X. lei - taxa pe valoarea adaugata;
- .X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata,

urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la o nouă verificare pe aceeași perioadă și pentru aceleași obligații bugetare ținând cont de prevederile legale aplicabile în spetă, precum și de cele reținute prin decizia de soluționare.

Față de cele de mai sus nu pot fi reținute argumentele contestatei referitoare la reverificare atât timp cât nu ne aflăm în situația unei reverificări dispuse în temeiul art.105 din Codul de procedură fiscală, ci a unei refaceri a inspecției fiscale conform art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nefiind necesară întrunirea condițiilor prevăzute de lege pentru reverificarea dispusă de conducătorul inspecției fiscale competent.

Întrucât excepțiile de procedură invocate prin contestație nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

B. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA în sumă de .X. lei și accesorii în sumă de .X. lei aferente TVA:

În ceea ce privește taxa pe valoarea adaugată în sumă de .X. lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. .X. S.R.L. beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă prestarilor de servicii de management si servicii de proiectare arhitecturala si control al proiectarii facturate de catre SC .X. din .X. în baza Contractului de asistenta nr..X./2004, prestate de cei trei administratori, în condițiile în care aceștia exercită atribuții de serviciu

care corespund serviciilor consemnate în contractul mai sus menționat și astfel nu se justifică necesitatea efectuării acestor cheltuieli.

În fapt, contestatoarea a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru serviciile facturate de .X. din .X., în baza Contractului de asistență nr. .X./2004, privind *“acordarea asistenței în vederea realizării de către .X. SRL a obiectivelor cuprinse în Proiectul .X., în toate fazele de execuție”*, în suma de .X. lei după cum urmează:

- în luna decembrie 2005 TVA în suma de .X. lei conform facturii .X./2005 și facturii .X./2005 ;
- în luna decembrie 2006 TVA în suma de .X. lei conform facturii .X./2006 și facturii .X./2006;
- în luna martie 2008 TVA în sumă de .X. lei conform facturii .X./2008.

Ca urmare a reverificării societății, organele de inspecție fiscală, în temeiul art.145 alin.1-3, art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au constatat că nu se justifică serviciile prestate de .X., .X. și .X. care au și calitatea de administratori ai societății, având în vedere că aceste *“servicii de analiză, asistare, administrare, întâlniri de afaceri cu clienții și furnizorii, întocmirea de rapoarte de management, negociere contracte sedințe, supraveghere santiere”* intră în atribuțiile de serviciu ale acestora, fapt pentru care nu au acordat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei.

În drept, potrivit prevederilor art.145 alin.(1) și alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare, pe perioada noiembrie 2005 – 31.12.2006:

Art.145 Dreptul de deducere

“(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.(...)”

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă”

Începând cu 01.01.2007 sunt aplicabile prevederile art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”.

Conform prevederilor pct.45(4) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin.(1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin.(2) din Codul fiscal.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că persoana impozabilă, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute de lege, respectiv să dețină o factură fiscală sau un alt document legal, iar achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Astfel, se reține ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revenind persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat serviciile respective.

Din documentele anexate la dosarul cauzei se reține că S.C. .X. S.R.L., conform actului constitutiv este administrată și reprezentată de un număr de .X. administratori, numiți pe o perioadă de 4 ani. De asemenea prin actul constitutiv al societății administratorii .X., .X. și .X. au fost mandatați să reprezinte societatea în raport cu terții.

Se reține că administratorii .X., .X. și .X. se regăsesc și printre specialiștii unui furnizor, persoană afiliată, care a asigurat servicii conform Contractului de asistență nr..X./2004.

Din Contractul de asistență nr..X./2004 reiese de la pct.1.2 care sunt serviciile care vor fi prestate și anume: *“asistarea conducerii construcției pentru realizarea detaliilor necesare în proiectare și execuție; asistenta pentru calculație, calculație ulterioară și calcul costuri; asistență în folosirea de noi procedee, tehnici, materii prime, precum și asistență în alegerea materialelor*

necesare, a mostrelor aferente și a implementării corecte a acestora în construcție; definirea materialelor și a culorilor din punct de vedere al calității și cantității; asistență cu privire la numărul frecvență și poziționarea marcajelor de lucrări, a semnalelor luminoase, a celor de perimetru de santier și a panourilor de avertizare, atât pe timp de zi, cât și pe timp de noapte; toate serviciile auxiliare.”

Din analiza situației prezentate, se reține că în rapoartele lunare întocmite au fost menționate activități curente, pe care administratorii le îndeplineau în exercitarea atribuțiilor de serviciu.

De asemenea, potrivit prevederilor art.70 alin.1 și art.72 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, republicată:

Art.70 “(1)Administratorii pot face toate operațiunile cerute pentru aducerea la îndeplinire a obiectului de activitate al societății, afară de restricțiile arătate în actul constitutiv.”

Art. 72 “Obligațiile și răspunderea administratorilor sunt reglementate de dispozițiile referitoare la mandat și de cele special prevăzute în această lege.”

Din textele de lege invocate reținem că administratorii pot efectua toate operațiunile cerute pentru aducerea la îndeplinire a obiectului de activitate al societății, afară de restricțiile arătate în actul constitutiv, iar obligațiile și răspunderea administratorilor sunt reglementate de dispozițiile referitoare la mandat.

Prin raportul de inspecție fiscală nr..X./2013, organele de inspecție fiscală au constatat că unele dintre serviciile contractate (servicii de analiză, asistare, administrare, întâlniri de afaceri cu clienții și furnizorii, întocmirea de rapoarte de management, negociere contracte sedințe, întâlniri cu autoritățile) sunt de natura obligațiilor pe care le au cei trei administratori, respectiv sunt activități pentru care nu poate fi cerută o renumerație, iar în acest context rezultă că nu există o bază impozabilă și nu se pot încadra ca achiziții a căror taxă pe valoarea adăugată putea fi dedusă în sensul art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din constatări reiese că organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA în suma de **.X. lei** pe considerentul ca nu s-a putut stabili necesitatea efectuării cheltuielilor cu serviciile de consultanță, respectiv că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu serviciile prestate de cei trei administratori în baza Contractul de asistență nr..X./2004.

Totodată, se reține că societatea nu justifică cu documente necesitatea efectuării acestor cheltuieli, iar potrivit doctrinei, serviciile cu adevărat necesare pot fi ușor dovedite ca având legătură cu activitatea contribuabilului, iar

dispozițiile legiuitorului se interpretează în sensul că natura serviciilor contractate trebuie să fie în acord cu specificul activității, în caz contrar nemaifiind îndeplinit criteriul efectuării cheltuielilor în scopul operațiunilor taxabile, criteriul fundamental al deductibilității. Simpla prezentare a contractului de prestări servicii, a unor rapoarte care au caracter general și evaziv și a facturii nu este suficientă, societatea contestatară trebuie să justifice că serviciile în cauză au fost prestate și destinate utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

Mai mult, în vederea demonstrării necesității achiziției unor astfel de servicii în scopul operațiunilor taxabile societatea trebuia să prezinte documente justificative, în același sens fiind și Decizia nr..X./2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție prin care se stipulează că efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată cu documente având în vedere că legiuitorul a conceput dreptul de deducere a taxei nu ca pe o ficțiune, ci în sensul că serviciul prestat trebuie dovedit ca fiind efectuat în conformitate cu necesitățile contribuabilului pentru realizarea operațiunilor sale taxabile.

În ceea ce privește susținerea contestatarii, potrivit căreia *“organele de inspectie fiscala au apreciat, în mod eronat, pe baza documentelor prezentate și celorlalte echipe de inspecție fiscală că, întrucât administratorii societății, .X., .X. și .X. au fost mandatați prin Contractul de societate al S.C. .X. S.R.L. să reprezinte societatea în raport cu terții iar contravaloarea serviciilor de administrare și control în cadrul grupului ar trebui să fie suportate de societatea mamă, conform prevederilor art.70 și art.72 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale și prevederile pct.41 din H.G. nr.44/2004, nu poate fi cerută o renumerație pentru prestarea serviciilor în baza contractului de asistență nr..X./2004 încheiat cu .X. pentru activitățile prestate de .X. prin cele trei persoane menționate ca administratori.”*, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere că societatea contestatoare avea posibilitatea ca în susținerea contestatiei să prezinte documente justificative din care să se poată stabili fără echivoc necesitatea prestarea efectivă a serviciilor de consultanță de către „consultanți”, în afara celor stabilite la pct.1.2 din Contractul de asistență nr..X./2004, documente din care să rezulte ca serviciile de consultanță achiziționate sunt în conformitate cu prevederile contractuale, respectiv raportul de activitate a consultantului, corespondența, puncte de vedere sau orice alte documente cu caracter specific activității de consiliere.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea de TVA suplimentară în sumă de .X. lei aferentă serviciilor

prestate conform Contractului de asistență nr..X./2004, motiv pentru care se vor aplica prevederile art.216 alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează: **“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”**, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează: **“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”**, și se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. pentru TVA suplimentară în sumă de .X. lei aferentă serviciilor prestate în baza Contractului de asistență nr..X./2004.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei aferente TVA, se reține că, stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

Se reține că urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X. la S.C. .X. S.R.L., a fost emisă de Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./2010 prin care în ceea ce privește TVA au fost stabilite obligații fiscale în cuantum de .X. lei, din care:

- .X. lei – TVA stabilită suplimentar de plată;
- .X. lei – accesorii aferente TVA.

Urmare contestației formulate împotriva Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./2010, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a emis Decizia nr. .X./2011 prin care, în ceea ce privește TVA a dispus:

1. repingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma de .X. lei reprezentând TVA;

2. desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./2010 pentru suma de .X. lei, din care:

- .X. lei – TVA;
- .X. lei – accesorii aferente TVA.

Ca urmare a refacerii inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr..X./2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de

plată stabilite de inspecția fiscală, prin care în ceea ce privește TVA au stabilit obligații fiscale în cuantum de **.X. lei**, din care:

- **.X. lei - TVA stabilită suplimentar plată;**
- **.X. lei - accesorii aferente TVA.**

Urmare contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X./2011, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a emis Decizia nr. X./2012 prin care, în ceea ce privește TVA a dispus desființarea Deciziei de impunere nr. X./2012 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru suma de **.X. lei**, din care:

- **.X. lei - taxa pe valoarea adăugată;**
- **.X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.**

Ca urmare a refacerii inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr. X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestată, prin care, în ceea ce privește TVA au stabilit obligații fiscale în sumă de **.X. lei**, din care:

- **.X. lei - TVA stabilită suplimentar de plată;**
- **.X. lei - accesorii aferente TVA.**

Cu privire la accesoriile în sumă de **.X. lei**, se reține că acestea au fost calculate până la data de 30.09.2010 astfel:

- **.X. lei – dobânzi/majorări de întârziere pentru TVA în sumă de .X. lei stabilită ca datorată prin Decizia nr. X./2011;**
- **.X. lei – dobânzi/majorări de întârziere pentru TVA în sumă de .X. lei stabilită ca datorată prin prezenta decizie;**
- **.X. lei – penalități de întârziere pentru TVA în sumă de .X. lei stabilită ca datorată prin Decizia nr. X./2011;**
- **.X. lei – penalități de întârziere pentru TVA în sumă de .X. lei stabilită ca datorată prin prezenta decizie.**

În concluzie, se reține că întrucât pentru debitul principal reprezentând impozit pe profit și TVA pentru care au fost calculate aceste accesorii s-a decis că este datorat de contestatară, iar potrivit principiului de drept accesoriile urmează principalul în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 11.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, anterior citate, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere,

motivată și de faptul că prin contestație nu se aduc argumente cu privire la modul de calcul al acestora.

C. Impozit pe profit în sumă de .X. lei și accesoriile în sumă de .X. lei aferente impozitului:

În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de .X. lei aferent:

- cheltuielilor în sumă de .X. lei aferente trim. IV 2004 considerate nedeductibile de organele de inspecție fiscală,

- veniturilor impozabile în sumă de .X. lei aferente anului 2005, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil și dacă în mod corect a fost reîntregit profitul impozabil al anului 2005 cu aceste venituri.

În fapt, așa cum s-a reținut și prin Decizia nr. .X./2011 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, în trim. IV 2004, societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile, în baza unor facturi fiscale emise în baza Contractului de asistență nr. .X./2004 încheiat cu .X. servicii prestate de domnii .X., .X. și .X. care aveau pe perioada respectivă și calitatea de administratori ai S.C. .X. S.R.L.

Organele de inspecție fiscală au constatat faptul că cei trei administratori ai societății .X., .X. și .X. se regăsesc printre specialiștii persoanei afiliate contestatoarei, .X. care în baza Contractului de asistență nr. .X./2004 a acordat asistență în vederea realizării obiectivelor cuprinse în Proiectul .X..

Din analiza situațiilor justificative atasate facturilor emise de .X. s-a constatat faptul că d-nii .X., .X. și .X. au desfășurat “*servicii de analiză, asistare, administrare, întâlniri de afaceri cu clienții și furnizorii, întocmirea de rapoarte de management, negociere contracte sedinte, supraveghere santiere și stații, planificare utilaje, aprobare documentație licitație, întâlniri cu autoritățile, sedinte, etc.*”, servicii care intră în atribuțiile acestora în baza Contractului de societate al S.C. .X. S.R.L. prin care au fost mandați ca administratori ai acestei societăți, motiv pentru organele de inspecție fiscală au considerat că nu se justifică facturarea unor astfel de servicii în baza Contractului de asistență nr. .X./2004.

Prin urmare suma de **.X. lei pe trim. IV 2004** înregistrată de contestatoare în baza facturilor emise de .X., a fost considerată de organele de inspecție fiscală drept cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil pe acești ani

in baza prevederilor pct.20 lit.a) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile pct.47 lit.m) din acelasi act normativ.

De asemenea, S.C. .X. S.R.L. a achizitionat in data de .X./2004, de la .X. o instalatie de concasat .X. in valoare de .X. lei, respectiv .X. euro. Aferent acestui utilaj societatea a inregistrat în anul 2005, cheltuieli de amortizare, precum si investitii si venituri din inchirierea acesteia.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca incepand cu data de 01.03.2005 si pana la data de 31.12.2008, statia de concasare .X. a fost data spre exploatare catre S.C. .X. S.A. in baza a doua contracte, respectiv: Contractul de inchiriere nr..X./2004 si Contractul de inchiriere nr..X./2006, iar S.C. .X. S.R.L. a calculat amortizare fiscala aferenta acestui utilaj incepand cu aprilie 2005, in conformitate cu art.24 alin. 11 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Întrucat acest utilaj achizitionat de S.C. .X. S.R.L. nu a fost exploatat in punctele sale de lucru ci a fost inchiriat SC .X. SA conform Contractului de inchiriere nr..X./2004, in vigoare in perioada 2005 - 2007, organele de inspectie fiscala au reincadrat aceasta tranzactie economica si au reintregit profitul impozabil al societatii cu veniturile aferente inchirierii acestui utilaj, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) coroborate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

În drept, potrivit prevederilor art.210 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(2) Decizia sau dispoziția emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.”

În cauză sunt incidente și prevederile pct.20 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“20. În cazul serviciilor de administrare și conducere din interiorul grupului se au în vedere următoarele:

a) între persoanele afiliate costurile de administrare, management, control, consultanță sau funcții similare sunt deduse la nivel central sau regional prin intermediul societății-mamă, în numele grupului ca un tot unitar. Nu poate fi cerută o remunerație pentru aceste activități, în măsura în care baza lor legală este relația juridică care guvernează forma de organizare a afacerilor sau orice alte norme care stabilesc legăturile dintre entități. Cheltuielile de această

natură pot fi deduse numai dacă astfel de entități furnizează în plus servicii persoanelor afiliate sau dacă în prețul bunurilor și în valoarea tarifelor serviciilor furnizate se iau în considerare și serviciile sau costurile administrative. Nu pot fi deduse costuri de asemenea natură de către o filială care folosește aceste servicii luând în considerare relația juridică dintre ele, numai pentru propriile condiții, ținând seama că nu ar fi folosit aceste servicii dacă ar fi fost o persoană independentă;

b) serviciile trebuie să fie prestate în fapt. Simpla existență a serviciilor în cadrul unui grup nu este suficientă, deoarece, ca regulă generală, persoanele independente plătesc doar serviciile care au fost prestate în fapt.

Pentru aplicarea prezentelor norme metodologice, autoritățile fiscale vor lua în considerare și liniile directe privind prețurile de transfer, emise de Organizația .X..”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că între persoanele afiliate, costurile de administrare, management, control, consultanță sau funcții similare sunt deduse la nivel central sau regional prin intermediul societății-mamă, în numele grupului ca un tot unitar, cheltuielile de aceasta natură putând fi deduse numai dacă se furnizează în plus servicii persoanelor afiliate sau dacă în prețul bunurilor și valoarea tarifelor, serviciilor furnizate se iau în considerare și serviciile și costurile administrative.

La art.7 pct.21 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se prevede :

“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.”

Potrivit pct.6 și pct.7 din Prefața Ghidului OECD al prețurilor de transfer:

1.Pentru a aplica abordarea entitatii separate la tranzactiile intra-grup, membrii individuali ai grupului trebuie sa fie impozitati pornind de la ideea ca actioneaza la o lungime de brat in tranzactiile pe care le efectueaza intre ei. Cu toate acestea, relatia dintre membrii unui grup de MNE le poate permite membrilor grupului sa stabileasca conditii speciale in cadrul relatiilor lor intra-grup, relatii care difera de cele ce s-ar fi stabilit daca membrii grupului ar fi actionat ca si companii independente ce opereaza pe pietele deschise. Pentru a asigura aplicarea corecta a abordarii entitatii separate, tarile membre OECD au adoptat principiul lungimii de brat, potrivit caruia ar trebui eliminate efectele conditiilor speciale la nivelul profiturilor.

Aceste principii internationale de impunere au fost alese de tarile membre OECD deoarece servesc dublul obiectiv de a asigura o baza impozabila corespunzatoare in fiecare jurisdictie si de a evita dubla impunere, minimizand astfel conflictul intre administratiile fiscale si promovarea comerțului si investitiilor internationale. Intra-o economie globala, coordonarea intre tari asigura atingerea acestor scopuri mai degraba decat competitia fiscala. OECD-ul, cu misiunea sa de a contribui la extinderea comerțului mondial pe o baza multilaterală, ne-discriminatorie si de a realiza cel mai inalt nivel de crestere economica sustenabila in tarile membre, a facut eforturi continue pe calea construirii unui consens asupra principiilor internationale de impunere, evitand astfel raspunsuri unilaterale la probleme multilaterale.”

Se retine că, la data de 01.11.2004 între S.C. .X. S.R.L. și .X. s-a încheiat **Contractul de asistență nr.X.** al cărui obiect l-a constituit *“acordarea asistenței în vederea realizării de către .X. SRL a obiectivelor cuprinse în Proiectul .X., în toate fazele de execuție”*.

Printre serviciile de asistență prevăzute a se executa sunt enumerate la pct.1.2 din contract, următoarele:

“- asistarea conducerii construcției pentru realizarea detaliilor necesare în proiectare și execuție;

- asistența economică pentru calculație, calculație ulterioară și calcul costuri;

- asistența în vederea folosirii de noi procedee, tehnici, materii prime și produse, precum și asistența la alegerea materialelor necesare, a mostrelor aferente și a implementării a acestora în construcție;

- definirea materialelor și a culorilor din punct de vedere al calității și cantității;

- asistența cu privire la numărul, frecvența și poziționarea marcajelor de lucrări, a semnalelor luminoase, a celor de perimetru de șantier, etc.;

- toate serviciile auxiliare necesare.”

La punctul 2.2 din același contract s-a prevăzut ca *„În situația în care, pentru*

buna derularea contractului si in mod cu totul exceptional, este necesara prezenta in Romania a unor specialisti, salariatii ai .X., beneficiarul asistentei se obliga sa achite costurile ocazionate cu aceste deplasari ale personalului asistentului.”

Potrivit pct.4.2.1 din contract, „***Beneficiarul asistentei va asigura resursele umane si echipamentul tehnic in conformitate cu cerintele prevazute de .X....***”

Prin urmare, așa cum s-a menționat în Decizia nr. .X./2012, organul de soluționare a contestației a reținut ca intemeiate cele constatate si stabilite de organele de inspectie fiscala cu privire la contravaloarea serviciilor si a costurilor de transport cu avionul facturate de .X. pentru domnii .X., .X. si .X. numiti ca administratori ai S.C. .X. S.R.L. ce au și calitatea de salariatii ai .X..

În ceea ce privește veniturile în sumă de .X. lei, în conformitate cu art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Potrivit pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal”.

Potrivit prevederilor art.24 alin(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative”.

Potrivit art.24 alin.(11) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, amortizarea fiscală se calculează:

“a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;”

În conformitate cu prevederile legale mentionate mai sus profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune și sunt deductibile la calculul profitului impozabil dacă mijlocul fix este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative.

La art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede că:

“(1) 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.”

Astfel, se reține că art.11 alin.(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.

Astfel, așa cum s-a menționat și prin Decizia nr..X./2011, organul de soluționare a contestației reține ca organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacția privind preluarea în custodie de către S.C. .X. S.A. a stației de concasare .X. aparținând S.C. .X. S.R.L. întrucât aceasta nu avea un scop economic și a reîncadrat tranzacția de închiriere a acestui utilaj în baza căreia a recalculat venituri suplimentare omise a fi facturate și înregistrate de societatea contestatoare conform actelor juridice încheiate în acest sens pe perioada 2005-2007, în conformitate cu prevederile art.11 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art.19 alin.1) din același act normativ.

Având în vedere cele reținute, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificarile și completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din OPANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din

Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Direcția Generală .X. pentru suma de **.X. lei**, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plata.

Referitor la argumentul societății privitor la faptul că prin Decizia de soluționare nr. .X./2012 ar fi fost admisă contestația pentru cheltuielile în sumă de .X. lei aferente trim. IV 2004 considerate nedeductibile de organele de inspecție fiscală, precum și pentru veniturile aferente trim. III 2005 în sumă de .X. lei, iar prin actul administrativ fiscal contestat nu puteau fi stabilite obligații fiscale suplimentare, pentru aceste aspecte se reține că Decizia nr. .X./2012 a fost emisă cu respectarea dispozițiilor pct. 11.5. din O.P.AN.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data emiterii acesteia, potrivit cărora:

„În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare”.

Din acest motiv, în cuprinsul Deciziei nr. .X./2012 nu au fost inserate considerentele de respingere a contestației pentru cele două capete de cerere.

Argumentele societății privitoare la diferențele de impozit pe profit în sumă de .X. lei rezultate din neadmiterea ca deductibile fiscal a cheltuielilor în sumă de .X. lei aferente trim. IV 2004 și a majorării veniturilor impozabile aferente trim. III 2005 cu suma de .X. lei neputând fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, contestația societății va fi respinsă ca neîntemeiată pentru de impozitul pe profit în sumă de .X. lei

În ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit, calculate pentru se reține că, stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

Se reține că urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X. la S.C. .X. S.R.L., a fost emisă de Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./2010 prin care, în ceea ce privește impozitul pe profit au fost stabilite obligații fiscale în cuantum de **.X. lei**, din care:

- .X. lei – impozit pe profit;
- .X. lei – accesorii aferente impozitului pe profit.

Urmare contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./2010, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a emis Decizia nr. .X./2011 prin care, în ceea ce privește impozitul pe profit a dispus:

1. respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma de **.X. lei**, din care:

- .X. lei – impozit pe profit;
- .X. lei – accesorii aferente impozitului pe profit;

2. desființarea deciziei de impunere contestată pentru suma de **.X. lei**, din care:

- .X. lei – impozit pe profit;
- .X. lei – accesorii aferente impozitului pe profit.

Urmare refacerii inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr..X./2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală prin care, în ceea ce privește impozitul pe profit au stabilit obligații fiscale în cuantum de **.X. lei**, din care:

- **.X. lei - impozit pe profit stabilit suplimentar de plata;**
- **.X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit.**

S.C. .X. S.R.L. a contestat această decizie de impunere, iar prin Decizia nr. .X./2012, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a decis, în ceea ce privește impozitul pe profit, desființarea Deciziei de impunere nr..X./2012 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, pentru suma de **.X. lei**, din care:

- **.X. lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;**
- **.X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit.**

Ca urmare a refacerii inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, contestată, prin care în ceea ce privește impozitul pe profit au stabilit obligații fiscale în sumă de **.X. lei**, din care:

- **.X. lei - impozit pe profit stabilit suplimentar de plata;**
- **.X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit.**

Cu privire la accesoriile în sumă de **.X. lei**, se reține că acestea au fost calculate prin Decizia de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală până la data de .X./2010 astfel:

- .X. lei – dobânzi/majorări de întârziere pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei stabilit ca datorat prin Decizia nr. .X./2011;

- .X. lei – dobânzi/majorări de întârziere pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei stabilit ca datorat prin Decizia nr. .X./2011;
- .X. lei – penalități de întârziere pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei;
- .X. lei – penalități de întârziere pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei.

În concluzie, se reține că întrucât pentru debitul principal reprezentând impozit pe profit pentru care au fost calculate aceste accesorii s-a decis că este legal datorat de contestatară, iar potrivit principiului de drept accesorii urmează principalul în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 11.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, anterior citate, se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesorii în sumă de **.X. lei**, motivat și de faptul că prin contestație nu se aduc argumente cu privire la modul de calcul al acestora.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, precum și în baza prevederilor legale invocate și în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr..X./2013 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G. .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei – impozit pe profit stabilit suplimentar de plată;
- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- .X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

DIRECTOR GENERAL