



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a**  
**Finanțelor Publice - Timișoara**  
**Serviciul Soluționare Contestații**



str. Gheorghe Lazăr nr. 9B  
300081, Timișoara  
Tel: +0256 499 334  
Fax: +0256 499 332

**DECIZIE nr. 4261/14.11.2019**  
privind modul de soluționare a contestației formulată de societatea **XSRL**  
înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.TMR-DGR ...

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de A.J.F.P Hunedoara cu adresa nr. HDG\_AIF ... asupra contestației formulate de societatea **XSRL** cu sediul în municipiul Orăștie, ... reprezentată prin dl...., în calitate de administrator, împotriva:

1.Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.... privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit ;

2.Deciziei nr.... privind obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

3.Deciziei nr.... privind obligații fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare privind suma de ... lei.

Contestația este semnată de reprezentantul societății, fiind depusă în termenul prevăzut de art. 270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării Deciziilor contestate, respectiv:

- 28.08.2019, potrivit semnăturii de primire de pe confirmarea de primire anexată în copie la dosarul contestației, în ceea ce privește comunicarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr....;

- 10.09.2019, potrivit amprentei ștampilei societății aplicată pe deciziile de accesorii emise de SFM Orăștie, existente în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr.HDG\_REG ... și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.TMR\_DGR ....

Întrucât sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art. 269 și art.270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestație, petenta susține următoarele:

Anul 2013 a fost supus inspecției fiscale desfășurată în perioada iulie-august 2019, stabilindu-se suplimentar impozit pe profit aferent în sumă de ... lei, în condițiile în care în speță sunt incidente prevederile art.347 Cod pr.fiscală , respectiv art.91 din OG 92/2003, potrivit cărora dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, iar termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Petenta invocă, ca și temei de drept, art.268 și următoarele, art.347 Cod pr.fiscală , respectiv art.91 din OG 92/2003.

II. Ca urmare a inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Hunedoara – Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

*Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei contestat*

În cursul anului 2013, societatea a obținut venituri din prestarea de servicii de transport pentru societatea A SRL, precum și din diverse lucrări de construcții, amenajări, lucrări de instalații și comercializare de materiale către societățile B SRL(fostă ... SRL) și C SRL.

Societatea a declarat și achitat suma de ... lei reprezentând impozit pe profit aferent anului 2013.

În urma analizei documentelor prezentate de societate, s-au identificat deficiențe fiscale după cum urmează:

Societatea înregistrează în cursul anului 2013 în contul 623.2 – Cheltuieli cu reclama, contravaloarea tichetelor cadou achiziționate în cursul anului de la societatea ... SRL, valoarea înregistrată a acestora fiind de ... lei.

Reprezentantul societății a prezentat situația tichetelor cadou acordate salariaților, în valoare de 150 lei/event/om, cu ocazia zilelor de Paște și 8 Martie, pentru un număr de 105 tichete cadou, respectiv în valoare totală de 1.050 lei. Această cheltuială este deductibilă la calculul impozitului pe profit în conformitate cu prevederile art. 21, alin. (3), lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, valoarea cheltuielii încadrându-se în procentul de 2% aferent fondului de salarii anual al societății.

Pentru diferența de tichete cadou achiziționate, societatea nu a prezentat documente justificative în vederea înregistrării contravalorii acestor tichete pe cheltuieli. Societatea a considerat deductibile din punct de vedere fiscal aceste cheltuieli, având în vedere prevederile art. 2 alin. (1) din Legea 193/2006 și Normele de aplicare prevăzute în H.G. nr. 1317/2006, care stipulează că „tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale”, precum și art. 21 alin. (2) lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Cu toate acestea, societatea nu a prezentat organelor de control o documentație care să ateste că aceste tichete (7.395 bucăți) au fost acordate în cadrul unei campanii de marketing, studiul pieței, etc. și de asemenea nu a prezentat un set de documente necesare (ex. campania desfășurată și scopul acesteia în contextul economic al societății, liste cu datele de identificare ale persoanelor beneficiare și cu codurile de identificare ale tichetelor acordate chiar dacă acestea sunt nepersonalizate, numărul de tichete acordate fiecărei persoane).

Astfel, în urma celor constatate din verificarea documentelor financiar-contabile, societatea nu face dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate și înregistrate în scopul activității economice și ca urmare, aceste cheltuieli sunt considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit având în vedere prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

A fost majorată baza impozabilă aferentă impozitului pe profit cu suma de ... lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2013 în sumă de ... lei.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

Societatea **XSRL** are sediul în municipiul Orăștie..., reprezentată prin dl...., în calitate de administrator.

***Cu privire la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F... privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit***

**În fapt**, petenta înregistrează în cursul anului 2013 în contul 623.2 – Cheltuieli cu reclama, suma de ... lei reprezentând contravaloarea tichetelor cadou achiziționate în cursul anului de la societatea ...Romania SRL, prezentând documente justificative, potrivit legii, pentru utilizarea acestora , doar în ceea ce privește suma de ... lei. Astfel, petenta nu face dovada că diferența de ... lei reprezintă cheltuieli care au fost efectuate și înregistrate în scopul activității economice și ca urmare, aceste cheltuieli sunt considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit având în vedere prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, rezultând un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2013 în sumă de ... lei.

**Prin contestație**, petenta invocă prescripția dreptului de stabilire a sumei de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar aferent anului 2013, susținând că dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, iar termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.Or inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada iulie-august 2019, considerând astfel nelegală stabilirea în sarcina sa a sumei de ... lei .

**În ceea ce privește invocarea , de către petentă, a prescripției** dreptului de stabilire a sumei de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar aferent anului 2013, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei pentru următoarele considerente:

Potrivit art. 347 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

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

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

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

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

*(2) Termenul de prescripție 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.

În ceea ce privește **momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală** datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție, trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanță fiscală și obligația fiscală corelativă, precum și momentul în care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

Astfel, în sensul prevederilor art.23 alin.2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nașterea dreptului la acțiune, respectiv a dreptului organului fiscal la acțiunea de a stabili obligații fiscale.

**Dreptul la acțiune al organului fiscal pentru stabilirea obligațiilor fiscale se naște la data la care a expirat termenul legal de depunere a declarației fiscale pentru perioada respectivă.**

Sușținerile petentei cu privire la momentul la care a început să curgă termenul de prescripție pentru impozitul pe profit aferent anului fiscal 2013, respectiv 1 ianuarie 2014, sunt neîntemeiate și nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei. Astfel, petenta confundă, pe de o parte, momentul constituirii bazei de impunere (determinarea profitului impozabil anual prin declarația fiscală) cu momentul generării elementelor ce o compun (veniturile și cheltuielile din cursul anului calendaristic), iar pe de altă parte, același moment cu elementele ce determină obiectul impunerii (profitul impozabil anual) și perioada fiscală (anul calendaristic).

Din interpretarea sistematică a prevederilor din Codul de procedură fiscală antecitate, rezultă că momentul constituirii bazei de impunere este și momentul în care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, care nu poate fi decât momentul în care expiră termenul până la care contribuabilul trebuie să declare baza impozabilă și să calculeze impozitul aferent.

Orice acțiune a organelor fiscale înainte de expirarea termenului de declarare ar fi contrară principiilor fiscale și ar avea caracterul unui abuz, dreptul organelor fiscale de percepere a obligațiilor fiscale datorate de un contribuabil născându-se doar în momentul în care expiră termenul prevăzut de lege pentru declararea bazelor impozabile și a impozitelor aferente.

În ceea ce privește **impozitul pe profit**, potrivit art.35 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul 2013:

*“ART. 35 - Depunerea declarațiilor de impozit pe profit*

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

În speță, în cazul impozitul pe profit aferent anului 2013, organele fiscale nu puteau stabili și pretinde plata impozitului din partea unui contribuabil anterior datei de 25 martie 2014, întrucât nu expirase termenul de depunere a declarației anuale și de plată a impozitului pe profit. Numai din momentul expirării acestei date (25 martie 2014), organele fiscale ar fi putut pretinde contribuabililor declararea și plata impozitului, în situația în care aceștia nu-și respectau obligația legală de a declara și plăti impozitul respectiv sau ar fi putut iniția inspecția fiscală pentru îndeplinirea obiectului specific de activitate al inspecției.

În acest sens sunt și prevederile Anexei nr.7 privind Instrucțiunile de completare a formularului 101 "*Declarație privind impozitul pe profit*", cod 14.13.01.04 prevazute în OPANAF nr. 1.950 din 13 decembrie 2012 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor și taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă.

Aplicând prevederile legale citate, coroborate cu cele dispuse prin Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 7/2011 cu privire la momentul în care începe să curgă cursul prescripției, rezultă că termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, în cazul impozitului pe profit începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii formularului 101 (declarația privind impozitul pe profit).

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

Rezulta că **argumentele petentei** cu privire la efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații

fiscale **nu sunt intemeiate**, pentru impozitul pe profit aferent anului 2013 declarația anuală se depune până la data de 25 martie 2014, iar termenul de prescripție a dreptului la acțiune al organului de inspecție fiscală începe să curgă de la data de **01.01.2015**.

În acest sens s-au pronunțat și instanțele naționale, prin decizii rămase definitive, din care cităm:

- sentința 284/CA/2016-P.I. emisă de Curtea de Apel Oradea la 29.12.2016 în dosar nr.285/35/2016, menținută de ICCJ prin Decizia nr.4899/17.10.2019:

*“În mod corect se afirmă de pârâtă că dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care se constituie baza de impunere care le generează , iar termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili și determina obligația fiscală datorată, începe să curgă de la data de 01 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală. În speță, momentul constituirii bazei de impunere, respectiv a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale pentru societatea reclamantă, este data în care legea prevede obligativitatea depunerii declarațiilor fiscale, respectiv: pentru impozitul pe profit aferent anului 2008, data depunerii declarației 101 “Declarație privind impozitul pe profit” care este data de 15.02.2009, iar pentru TVA, data depunerii decontului de TVA D300 pentru luna decembrie, care este 25.01.2009. Creanța fiscală pentru anul 2009 s-a născut la data de 25.01.2010, respectiv 15.02.2010, când a fost termenul de depunere a decontului de TVA D300 pentru luna decembrie 2009.*

*Prin urmare, potrivit art.91 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, termenul de prescripție de 5 ani, pentru obligațiile aferente anilor 2008-2009 începe să curgă de la data de 01.01.2010/01.01.2011 astfel că susținerile reclamantei cu privire la intervenirea prescripției în raport cu data începerii inspecției fiscale (19.06.2014) sunt nefondate.”*

- sentința 1015/28.06.2019 a Tribunalului Dolj pronunțată în dosar 7414/63/2018, menținută de Curtea de Apel Craiova:

*“În ceea ce privește excepția dreptului inspecției fiscale de a stabili în sarcina reclamantei obligații suplimentare de natura impozitului pe profit și TVA pe anul 2011, instanța o respinge , având în vedere următoarele:*

*Potrivit prevederilor art. 347 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:*

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

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

*Având în vedere aceste dispoziții tranzitorii, în ceea ce privește stabilirea impozitului pe profit aferent anului 2011, sunt aplicabile dispozițiile OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art.91, alin.1 și alin.2:*

*“ (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.*

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

*În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție, în conformitate cu dispozițiile art.23 alin.(2) Cod procedură fiscală, acesta este în strânsă legătură cu stabilirea momentului în care se constituie baza de impunere care generează creanța fiscală și obligația fiscală corelativă, precum și cu momentul în care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.*

*Dreptul la acțiune al organului fiscal pentru stabilirea obligațiilor fiscale se naște la data la care a expirat termenul legal de depunere a declarației fiscale pentru perioada respectivă.*

*În concluzie, susținerile reclamantei sunt neîntemeiate, în mod întemeiat reținându-se și în procedura prealabilă faptul că obligațiile au fost stabilite în termenul de prescripție.”*



**Referitor la respectarea, de către petentă, a prevederilor art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:**

*„Forma și conținutul contestației*

*(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*[...]*

Aceste prevederi se coroborează cu cele ale pct.2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

*„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”*

Față de prevederile legale citate mai sus, se reține că în contestație, petenta trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, aspect de care petenta nu a ținut seama.

Arătarea motivelor de fapt și de drept în cuprinsul contestației contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile petentei.

**Indicarea motivelor de fapt** constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări factice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse analizei, o relatare succintă a faptelor .

Motivarea trebuie să fie în același timp suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentei.

**Motivele de drept** trebuie să se concretizeze în temeiul juridic pe care se sprijină contestația. Astfel, petenta trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecății.

Referitor la îndeplinirea cerinței de la lit.c) privind **motivarea în fapt a contestației**, prevederi care se coroborează cu cele ale pct.2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII

din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se reține că prin contestația formulată petenta nu a ținut seama de aceste aspecte, respectiv nu aduce argumente, susțineri și motivații pe fondul cauzei, bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept fiscală, prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

În concret, singura critică adusă prin contestație, de petentă, organelor de inspecție fiscală referitor la modul de stabilire a obligațiilor suplimentare, constă în invocarea excepției prescripției dreptului de a stabili obligații fiscale de natura impozitului pe profit pentru anul 2013.

În condițiile în care nu se constată în cauză incidența excepției invocată de petentă privind prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, obligațiile suplimentare de natura impozitului pe profit aferent anului 2013 fiind stabilite în termenul de prescripție și întrucât motivele de fapt și de drept prezentate în contestație nu sunt de natură a modifica constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația ca neîntemeiată în baza art.279 alin.(1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F.nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, unde se 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”.*

În ceea ce privește **capătul de cerere privind accesoriile de natura dobânzilor, penalităților de întârziere și penalităților de nedeclarare cuprinse în Decizia ....** privind obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și penalități de nedeclarare , în sumă totală de ... lei, în speță sunt incidente prevederile art. 173 alin. (1), art. 174 alin. (1) și (2) și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**„ART. 173**

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

**ART. 174**

**Dobânzi**

**(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând**

cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

#### ART. 176

##### *Penalități de întârziere*

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

Potrivit art.113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

##### *“Obiectul inspecției fiscale*

(1) *Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, **stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.**”*

Conform prevederilor art.3 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.771/2015 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente utilizate în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice, formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice", la pct.6 prevede:

##### *“ 6. Dispoziții finale*

*La prezenta decizie se anexează o situație privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, în care sunt stabilite, pentru fiecare obligație fiscală principală, în baza prevederilor art.154 și 155 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, componenta debitelor suplimentare și termenele scadente aferente acestora, prevăzute de Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal... sau alte legi care le reglementează, în vederea calculării și comunicării ulterioare a obligațiilor fiscale accesorii datorate.”*

De asemenea, Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3.710/2015 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală întocmit la persoane juridice, la Anexa 2 precizează:

##### *“ANEXA 2*

#### *INSTRUCȚIUNI*

*privind întocmirea Raportului de inspecție fiscală la persoane juridice Raportul de inspecție fiscală se întocmește de echipa de inspecție fiscală pentru consemnarea constatărilor cu privire la stabilirea situației de fapt*

*fiscale și a consecințelor fiscale, indiferent dacă se modifică sau nu baza de impozitare și/sau se stabilesc sau nu diferențe de obligații fiscale principale în cadrul unei inspecții fiscale generale sau parțiale la persoane juridice. (...)*

#### *CAP. III Constatări fiscale*

*Pentru fiecare obligație fiscală care a făcut obiectul inspecției fiscale se vor avea în vedere și se vor prezenta constatări privind următoarele aspecte:*

#### *3. Baza de impozitare*

##### **3.3. Penalitatea de nedeclarare**

*Despre aplicarea penalității de nedeclarare sau, după caz, despre neaplicarea acesteia se consemnează și se motivează în raportul de inspecție fiscală, pentru fiecare obligație fiscală care a făcut obiectul inspecției fiscale, evidențiindu-se situațiile în care penalitatea se aplică numai pentru o anumită componentă a obligației fiscale principale. **Se întocmește o situație care cuprinde date referitoare la obligația fiscală principală defalcat pe fiecare perioadă impozabilă verificată și termenele scadente, în vederea calculării penalității de nedeclarare de către organul fiscal competent.***

*În conformitate cu prevederile art.181 alin.(8) și alin.(10) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:*

*“(8) Despre aplicarea penalității de nedeclarare potrivit alin.(1) sau, după caz, despre neaplicarea acesteia potrivit alin.(6) sau (7), **se consemnează și se motivează în raportul de inspecție fiscală.** Prevederile art.130 alin.(5) și ale art.131 alin.(2) sunt aplicabile în mod corespunzător.*

*(...)*

*(10) Procedura de aplicare a prezentului articol se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.”*

*Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3.834/2015 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, prevede:*

*“CAP.I Procedura privind stabilirea obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare*

*(...)*

*3. Penalitatea de nedeclarare se stabilește de către organul fiscal central competent în administrarea obligațiilor fiscale ale contribuabilului/plătitorului, denumit în continuare organ fiscal competent, și se comunică prin decizie referitoare la obligațiile fiscale accesorii*

**reprezentând penalități de nedeclarare, conform modelului prevăzut în anexa nr.1.**

Ca o concluzie a prevederilor legale mai sus citate, se reține că inspecția fiscală are ca obiect **stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale**. Despre aplicarea penalității de nedeclarare sau, după caz, despre neaplicarea acesteia, se consemnează și se motivează în raportul de inspecție fiscală și **se întocmește o situație** care cuprinde date referitoare la obligația fiscală principală, defalcat pe fiecare perioadă impozabilă verificată și termenele scadente, **în vederea calculării penalității de nedeclarare de către organul fiscal competent**.

În speță, organele fiscale din cadrul SFM Orăștie au emis Decizia nr..... privind obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și penalități de nedeclarare, prin care au calculat accesorii aferente atât debitelor suplimentare stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.... ..., cât și pentru achitarea cu întârziere a unor debite declarate de petentă prin declarația D112.

Petenta consideră nelegală această decizie pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei stabilit prin Decizia de impunere nr...., motivând doar prescripția dreptului organelor fiscale de dreptului de a stabili obligații fiscale de natura impozitului pe profit pentru anul 2013.

De asemenea, nu face referire la niciun motiv de fapt pentru care înțelege să conteste Decizia nr.... privind obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și penalități de nedeclarare, respectiv mod de calcul, procentul aplicat, numărul de zile de întârziere, baza impozabilă asupra căreia au fost calculate accesoriile, temeiul de drept aplicat de organele fiscale etc. , limitându-se doar la a menționa în preambulul contestației, numărul deciziei de accesorii contestată.

În condițiile în care nu se constată în cauză incidența excepției invocată de petentă privind prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, obligațiile suplimentare de natura impozitului pe profit aferent anului 2013 fiind stabilite în termenul de prescripție, se reține că în mod legal organele fiscale din cadrul SFM Orăștie au procedat la calculul accesoriilor în suma de ... lei, potrivit principiului de drept „accessorium sequitur principale”.

Având în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei și în temeiul prevederilor art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

## DECIDE

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de societatea **XSRL** împotriva :

a) Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.... privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit ;

b) Deciziei nr.... privind obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

c) Deciziei nr.... privind obligații fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare privind suma de ... lei.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- societatea **XSRL** cu sediul în municipiul Orăștie, ...
- DGRFP Timișoara – A.J.F.P Hunedoara-Inspecția Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr.3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

...  
DIRECTOR GENERAL