



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de
Administare Fiscală
Direcția Generală
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 54 int.2036
Fax : +021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 183/2012
privind soluționarea contestației formulate de
SOCIETATEA DE .X.SA,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.906279/15.02.2012

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală, prin adresa nr..X./10.02.2012, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/15.02.2012, asupra contestației formulate de **SOCIETATEA DE .X.SA**, denumită în continuare **.X. SA** cu sediul în .X., str. X, nr.X, județul .X., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J04/.X./1992 și cod unic de înregistrare .X., prin SCA .X. & ASOCIATII, conform împuternicirii avocațiale Seria B .X./20.12.2012 aflată în original la dosarul cauzei.

SOCIETATEA DE .X.SA contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./22.11.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./22.11.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili în ceea ce privește impozitul pe profit constituit, declarat și virat suplimentar de societate la bugetul de stat în suma de - **.X. lei**, societatea solicitând compensarea an de an a acestui impozit cu alte obligații fiscale stabilite suplimentar de plată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./24.11.2010 pe aceeași perioadă și pe cale de consecință diminuarea accesoriilor aferente obligațiilor de plată.

Contestația a fost depusa în termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-MC .X./22.11.2011, respectiv **12.12.2011**, potrivit ampretei stampilei societatii aplicata pe adresa nr..X./05.12.2011 de transmitere a titlului de creanta contestat, de organele de inspectie fiscala și de data depunerii contestatiei la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, respectiv **11.01.2011**, conform ștampilei aplicata de Serviciul Registratura al acestei directii, pe originalul contestatiei anexata la dosarul cauzei.

Constatând ca sunt întrunite condițiile prevazute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, la data depunerii contestatiei .X. SA figurand la pozitia nr. X din Anexa nr.2 la OPANAF nr.3565/2011 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **.X. SA** .

I. Prin contestația formulată, .X. SA solicita „Anularea/ desfiintarea in parte a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-MC .X./22.11.2011, ca nelegala si netemeinica si, in subsidiar a Raportului de inspectie fiscala nr. F-MC .X./22.11.2011, iar pe cale de consecinta recalcularea impozitului pe profit prin diminuarea accesoriilor aferente obligatiei de plata, prin compensarea an de an a obligatiilor fiscale in conditiile in care acestea exista deodata, fiind deopotriva certe, lichide si exigibile”.

In sustinerea contestatiei formulate, societatea solicita sa se aiba in vedere faptul ca, „din cuprinsul Deciziei nr. X/20.09.2011 emisa de Directia Generala de Solutionare a Conestatiilor din cadrul ANAF, in solutionarea contestatiei subscrisei formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .X./24.11.2010 privind impozitul pe profit si a Raportului de inspectie fiscala nr. .X./24.11.2010 reiese ca trebuiau compensate la data exigibilitatii lor, sumele platite in plus cu titlu de impozit pe profit, cu sumele stabilite ca obligatii suplimentare pentru contributiile sociale, si calcularea de accesorii doar asupra diferentei ramase in urma compensarii, drept pentru care s-a dispus

desfiintarea partiala a actului de control si a deciziei de impunere si refacerea lor pentru a tine seama de faptul majorarii an de an a cheltuielilor deductibile fiscal cu valoarea nu doar a premiilor anuale dar si a contributiilor sociale aferente”.

Prin contestatia formulata, societatea sustine nelegalitatea partiala a Deciziei de impunere nr.F-MC .X./22.11.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, si a Raportului de inspectie fiscala nr. F-MC .X./22.11.2011 cu privire la impozitul pe profit, considerand ca in mod nelegal si nefondat organele de inspectie fiscala nu au dus la indeplinire cele dispuse de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor prin decizia de solutionare respectiv *„recalcularea impozitului pe profit aferent anilor 2005-2009 avand in vedere cele retinute in prezenta decizie, prevederile legale in vigoare, precum si sustinerile contestatoarei”*.

In sustinerea cauzei societatea arata ca a transmis Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor adresa nr..X./12.12.2011, prin care a solicitat precizari cu privire la punerea in aplicare a Deciziei nr..X./20.09.2011 privind desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr..X./24.11.2010 si citeaza prin contestatia formulata raspunsul primit de la ANAF- Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor prin adresa nr.X/06.12.2011, respectiv *„ la pct. 3 din dispozitivul Deciziei nr. .X./20.09.2011 privind solutionarea contestatiei formulata de societatea dumneavoastra s-a dispus desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .X./24.11.2011 pentru impozitul pe profit in suma de - .X. lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa recalculeze acest impozit aferent anilor 2005-2009 avand in vedere cele retinute prin prezenta decizie, prevederile legale in vigoare, precum si sustinerile contestatoarei”* si ca de *„punerea in aplicare a celor dispuse mai sus sunt direct raspunzatoare organele de inspectie fiscala ce au fost desemnate sa efectueze reverificarea si care potrivit art. 6 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare sunt indreptatite sa aprecieze in limitele atributiilor si competentelor ca ii revin, relevanta starii de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”*.

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala care au efectuat reverificarea nu au respectat dispozitiile stabilite prin considerentele deciziei de solutionare a contestatiei, respectiv a sutinerilor societatii din contestatia initiala, a considerentelor deciziei de solutionare a contestatiei initiale si a dispozitiilor legale in vigoare .

In ceea ce priveste sustinerile din contestatia initiala, societatea arata ca a solicitat ca in situatia in care se va respinge petitul principal privind participarea salariatilor la profit,

- sa se reconsidere ca deductibile la calculul profitului impozabil pentru anul 2005 si suma de .X. lei, cu consecinta diminuarii corespunzatoare a impozitului pe profit pentru acest an,

- sa se ia considerare pentru calculul impozitului pe profit si a obligatiilor angajatorului in quantum total de .X. lei stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr..X./24.11.2010,

- sa se compenseze obligatiile angajatorului in quantum total de .X. lei stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr..X./24.11.2010 cu sumele platite in plus cu titlu de impozit pe profit si calcularea de eventuale majorari si dobanzi doar ulterior realizarii compensarii asupra sumelor datorate ramase necompensate.

Societatea sustine ca, urmare acestei operatiuni trebuiau compensate la data exigibilitatii lor, sumele platite in plus cu titlu de impozit pe profit, cu sumele stabilite ca obligatii suplimentare pentru contributiile sociale, si calcularea de accesorii doar asupra diferentei ramase in urma compensarii, drept pentru care a solicitat *“anularea/desfiintarea partiala a actului de control initial si a deciziei de impunere initiale si refacerea lor pentru a se tine seama de faptul majorarii an de an a cheltuielilor deductibile fiscal cu valoarea nu doar a premiilor anuale dar si a contributiilor sociale angajator aferente; de asemenea, efectuarea compensarii an de an a sumelor platite in plus cu titlu de impozit pe profit cu contributiile sociale recalulate si calcularea de accesorii doar asupra diferentei ramase in urma compensarii .”*

In sustinerea cauzei societatea invoca prevederile OUG nr.88/2010 care stabileste, ca regula, compensarea din oficiu a creantelor si datoriilor fiscale, potrivit carora organele de inspectie fiscala trebuiau sa procedeze la compensarea an de an a sumelor platite in plus cu obligatiile stabilite la control si prevederile art.116 alin.(4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza ca daca legea nu prevede altfel, compensarea opereaza de drept la data la care creantele exista deodata, fiind deopotriva certe, lichide si exigibile.

Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-MC .X./22.11.2011, societatea arata ca organele de inspectie fiscala au luat in considerare doar in parte sustinerile din contestatia initiala, refuzand sa procedeze la calcularea de accesorii doar asupra sumelor care ar fi rezultat ulterior operatiunii de compensare a impozitului pe profit calculat ca fiind in plus cu contributiile stabilite de inspectia fiscala.

Prin urmare contestatoarea considera ca la reverificare organele de inspectie fiscala in mod obligatoriu trebuiau sa tina seama de obiectul contestatiei initiale asa cum a fost formulata, respectiv *“calcularea accesoriilor doar dupa efectuarea compensarii impozitului pe profit platit in plus cu contributiile sociale stabilite suplimentar.”*

In ceea ce priveste neluarea in considerare a retinerilor din decizia de solutionare a contestatiei, societatea sustine ca organele de inspectie fiscala care au efectuat verificarea au interpretat in mod eronat dispozitiile deciziei de solutionare a contestatiei, solicitarea sa de compensare a contributiilor sociale si calcularea accesoriilor doar ulterior compensarii fiind retinuta de catre organele de solutionare a contestatiei prin considerentele exprimate in decizia de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala actionand la reverificare *“in contra considerentelor deciziei de solutionare, a dispozitiilor ce reglementeaza reverificarea, refuzand sa realizeze o constatare completa asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in speta pentru a adopta solutia admisa de lege”*

Astfel, societatea contestatoare considera ca organele de inspectie fiscala la reverificare au nesocotit considerentele deciziei de solutionare a contestatiei initiale si au incalcat prevederile art.6, art.12 si art.216 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In ceea ce priveste neluarea in considerare a dispozitiilor legale in vigoare societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala care efectueaza reverificare sunt obligate sa respecte dispozitiile imperative ale OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel incat sa adopte solutia admisa de lege, in cazul in speta organele de inspectie fiscala trebuiau sa respecte dispozitiile art.116 alin.(1), alin.(2) si alin.(4) din acest act normativ, dispozitii care reglementeaza compensarea de drept a creantelor reciproce la data la care creantele exista deodata, fiind deopotriva certe, lichide si exigibile, precum si prevederile pct.111.4 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In concluzie, societatea considera ca prin emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-MC .X./22.11.2011 si a Raportului de inspectie fiscala nr. .X./22.11.2011 prin care organele de inspectie fiscala au stabilit la reverificare un impozit pe profit declarat si virat in plus la bugetul de stat in suma de .X. lei s-au incalcat in parte atat dispozitiile obligatorii ale Deciziei nr..X./2011 privind solutionare contestatiei cat si dispozitiile obligatorii ale OG nr.92/2003 privind Codul de

procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care solicita admiterea contestatiei si anulara/desfiintarea partiala a deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala iar pe cale de consecinta recalcularea impozitului pe profit, tinandu-se cont de diminuarea accesoriilor aferente obligatiei de plata, prin aplicarea OUG nr.88/2010 si art.116 alin.(4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin compensarea an de an a obligatiilor fiscale in conditiile in care acestea exista deodata, fiind deopotriva certe, lichide si exigibile.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./22.11.2011 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .X./22.11.2011, s-a stabilit o diferenta de impozit pe profit constituit, declarat si virat in plus de .X. SA in suma de (-) .X. lei.

Obiectul Raportului de inspectie fiscala nr. .X./22.11.2011 l-a constituit reverificarea impozitului pe profit conform Deciziei nr..X./20.09.2011 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF privind solutionarea contestatiei formulata de .X. SA prin care s-a dispus desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010 pentru impozitul pe profit in suma de (-) .X. lei stabilit ca virat in plus la bugetul de stat aferent cheltuielilor deductibile cu fondul de premiere a salariatilor pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2009.

Urmare reverificarii .X. SA prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./22.11.2011, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit constituit, declarat si virat in plus de .X. SA in suma de (-) .X. lei care se compune din:

- .X. lei – impozit pe profit aferent cheltuielilor deductibile cu fondul de premiere a salariatilor in suma de .X. lei stabilit suplimentar ca baza de calcul pentru impozitul pe veniturile de natura salariala pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2009 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010 ;

- .X. lei - impozit pe profit aferent cheltuielilor deductibile cu fondul de premiere a salariatilor in suma de .X. lei stabilit suplimentar ca baza de calcul a impozitului pe veniturile de natuta salariala pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2005 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010 ;

- .X. lei - impozit pe profit aferent cheltuielilor deductibile fiscal reprezentand cheltuieli cu contributiile la bugetul asigurarilor sociale si fondurile speciale in suma de .X. lei stabilite ca obligatii fiscale suplimentare de plata pentru perioada 01.01.2005 – 31.12.2009 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010.

Aceste diferente de impozit pe profit stabilite ca virate suplimentar de .X. SA la bugetul de stat sunt o consecinta a faptului ca organele de inspectie fiscala au reconsiderat sumele acordate salariatilor din profit drept premii de natura veniturilor din salarii in conformitate cu prevederile art.67 si art.178 alin.(4) devenit art.183 alin.(4) urmare a republicarii, din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, cu modificarile si completarile ulterioare, si pe cale de consecinta au procedat la diminuarea profitului impozabil al societatii pe perioada 2005-2009 cu cheltuieli deductibile reprezentand fond de premiere a salariatilor si contributiile la bugetul asigurarilor sociale si fondurilor speciale stabilite ca obligatii fiscale de plata in sarcina contestatoarei pentru aceasta perioada, in baza prevederilor art.19 alin.(1) si art.21 alin.(1), alin.(2) lit.b) si lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile pct.12 si pct.13 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală se retin urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit in suma de (-) .X. lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, este investită să se pronunțe dacă organele de inspectiei fiscala la reverificarea XX SA pe perioada 2005 -2009 au tinut cont de considerentele deciziei Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor prin care s-a dispus reverificarea, de prevederile legale in vigoare precum si de sustinerile societatii din contestatia initiala formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010.

In fapt, organele de inspectie fiscala au efectuat reverificarea .X. SA pe perioada 2005-2009 ca urmare a desfiintarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala

nr..X./24.11.2010 pentru impozitul pe profit in suma de (-) **.X. lei**, prin Decizia nr..X./20.09.2011 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Urmare reverificarii .X. SA, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-MC **.X./22.11.2011** organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare Fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit constituit, declarat si virat in plus la bugetul de stat de societate in suma de (-) **.X. lei** care se compune din:

- **.X. lei** – impozit pe profit aferent profitului impozabil diminuat cu cheltuieli deductibile cu fondul de premiere a salariatilor in suma de .X. lei stabilit suplimentar ca baza de calcul pentru impozitul pe veniturile de natura salariala pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2009 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010

- **.X. lei** - impozit pe profit aferent profitului impozabil diminuat cu cheltuieli deductibile cu fondul de premiere a salariatilor in suma de .X. lei stabilit suplimentar ca baza de calcul a impozitului pe veniturile de natura salariala pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2005 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010

- **.X. lei** - impozit pe profit aferent profitului impozabil diminuat cu cheltuielile deductibile fiscal reprezentand contributiile la bugetul asigurarilor sociale si fondurile speciale in suma de .X. lei stabilite ca obligatii fiscale suplimentare de plata pentru perioada 01.01.2005 – 31.12.2009 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010.

Aceste diferente de impozit pe profit constatate de organele de inspectie fiscala ca virate suplimentar de .X. SA la bugetul de stat au fost stabilite in baza prevederilor art.19 alin.(1) si art.21 alin.(1), alin.(2) lit.b) si lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile pct.12 si pct.13 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si sunt o consecinta a faptului ca organele de inspectie fiscala care au efectuat verificarea societatii si au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010 au reconsiderat sumele acordate salariatilor din profit drept premii de natura veniturilor din salarii in conformitate cu prevederile art.67 si art.178 alin.(4) devenit art.183 alin.(4) urmare a republicarii, din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, cu modificarile si completarile ulterioare si pe cale de consecinta au stabilit pentru perioada 2005-2009 in sarcina contestatoarei obligatii fiscale

suplimentare reprezentand contributi la bugetul asigurarilor sociale si fondurilor speciale.

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala care au efectuat reverificarea nu au respectat dispozitiile si considerentele din Decizia nr..X./20.09.2011 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala privind solutionarea contestatiei formulata, sutinerile societatii din contestatia initiala si dispozitiile legale in vigoare.

In drept, potrivit art.216 alin.(3) si alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care stipuleaza ca:

„ (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.

La pct.11.5 –pct.11.7 din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea [titlului IX](#) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se prevede ca:

„11.5. 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.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Se retine ca, .X. SA a facut obiectul inspectiei fiscale generale pentru perioada **01.01.2005 - 31.12.2009** conform Raportului de inspectie fiscala nr..X./24.11.2010 incheiat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Serviciul de Inspectie Fiscala Regionala nr.3 .X., in baza caruia au fost emise Decizia de

impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..X./2010 si nr. .X./24.11.2010.

Societatea a formulat contestatie impotriva obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..X./2010 si partial impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010.

Contestatia a fost solutionata de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala prin Decizia nr. .X./20.09.2011 prin care s-au dispus urmatoarele :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de .X. SA pentru suma de **.X. lei**, stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .X./2010 reprezentand:

- .X. lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice
- .X. lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice
- .X. lei - impozit pe veniturile din dividende obtinute din Romania de persoane fizice nerezidente
- .X. lei - majorari de intarziere impozit pe veniturile din dividende obtinute din Romania de persoane fizice nerezidente
- .X. lei - contributia de asigurari sociale datorata de angajator
- **.X. lei - majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator**
- .X. lei - contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati
- .X. lei - majorari de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati
- .X. lei - contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator
- **.X. lei - majorari de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator**
- .X. lei - contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator
- **.X. lei - majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator**
- .X. lei - contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati
- .X. lei - majorari de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati

- .X. lei - contributie pentru asigurari de sanatate datorata de angajator
- **.X. lei - majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator**
- .X. lei - contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- **.X. lei - majorari de intarziere aferente contributiei angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale.**

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de .X. SA in ceea ce priveste anularea impozitului pe veniturile din salarii

3. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .X./24.11.2010 pentru impozitul pe profit in suma de – **.X. lei** urmand ca organele de inspectie fiscala sa recalculeze acest impozit aferent anilor 2005-2009 avand in vedere cele retinute prin prezenta decizie, prevederile legale in vigoare, precum si sustinerile contestatoarei.

Se retine ca, solutia de desfiintare partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .X./24.11.2010 pentru impozitul pe profit in suma de (–) **.X. lei** a fost emisa in baza art.216 alin.(3) si alin.(3[^]1) din Odonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Solutia de desfiintare a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .X./24.11.2010 pentru impozitul pe profit in suma de (–) **.X. lei** a fost pronuntata de organele de solutionare a contestatiei prin Decizia nr. .X./20.09.2011, din urmatoarele considerente:

- din documentele existente la dosarul contestatiei nu a rezultat cu claritate daca organele de inspectie fiscala au diminuat sau nu baza impozabila de calcul a impozitului pe profit pe perioada verificata cu suma de **.X. lei** reprezentand contributi la bugetul asigurarilor sociale si fondurile speciale stabilite ca obligatii fiscale suplimentare de plata in sarcina .X. SA si care potrivit prevederilor art.19 alin.(1) ai art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.12 din HG nr.44/2004 invocate reprezinta cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit.

- din suma totala de **.X. lei** reprezentand premii acordate salariatilor pe anii 2005-2009 din profitul net, organele de inspectie fiscala au recunoscut ca element de cheltuiala, deductibila fiscala in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare

coroborat cu prevederile pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, premiile acordate salariatilor in suma de .X. lei mai putin suma de **.X. lei acordata pe anul 2005**, in conditiile in care trebuiau sa ia in considerare cu titlu de cheltuiala deductibila si suma de .X. lei, cu consecinta diminuarii corespunzatoare a impozitului pe profit pe perioada verificata, in conditiile in care s-a reconsiderat si incadrat aceasta suma drept premii de natura veniturilor salariale si reprezinta o cheltuiala aferenta veniturilor impozabile ale societatii, contestatoarea nemaiavand posibilitatea depunerii unei declaratii rectificative pe perioada verificata in vederea reglementarii situatiei sale fiscale in ceea ce priveste impozitul pe profit, iar potrivit prevederilor pct. 13 din HG 44/2004 : *“Veniturile sau cheltuielile inregistrate eronat sau omise se corecteaza prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia ii apartin”*.

Avand in vedere cele dispuse la **pct.3** din dispozitivul Deciziei nr. .X./20.09.2011 privind solutionarea contestatiei formulata de .X. SA, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au efectuat reverificarea impozitului pe profit pe aceeasi perioada, 01.01.2005 – 31.12.2009, si au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./22.11.2011 in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr..X./22.11.2011, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe profit **constituit, declarat si virat in plus la bugetul de stat in suma de (-) .X. lei** care se compune din:

- **.X. lei** – impozit pe profit aferent profitului impozabil diminuat cu cheltuieli deductibile cu fondul de premiere a salariatilor in suma de .X. lei stabilit suplimentar ca baza de calcul pentru impozitul pe veniturile de natura salariala pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2009 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010

- **.X. lei** - impozit pe profit aferent profitului impozabil diminuat cu cheltuieli deductibile cu fondul de premiere a salariatilor in suma de .X. lei stabilit suplimentar ca baza de calcul a impozitului pe veniturile de natura salariala pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2005 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010

- **.X. lei** - impozit pe profit aferent profitului impozabil diminuat cu cheltuielile deductibile fiscal reprezentand contributiile la bugetul asigurarilor sociale si fondurile speciale in suma de .X. lei stabilite ca obligatii fiscale suplimentare de plata pentru perioada 01.01.2005 – 31.12.2009 prin Decizia

de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.11.2010.

Astfel, se retine ca urmare a reverificarii s-a procedat la diminuarea profitului impozabil al societatii pe anii 2005 - 2009 si cu cheltuieli deductibile fiscal reprezentand fondul de premiere a salariatilor in suma de **.X. lei** constituit din profitul anului 2004 si platit in anul 2005 si cu contributiile la bugetul asigurarilor sociale si fondurilor speciale datorate de angajator stabilite ca obligatii fiscale suplimentare de plata in sarcina societatii in cuantum total de **.X. lei** stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr..X./24.11.2010 reprezentand :

- .X. lei – contributia de asigurari sociale datorata de angajator ;
- .X. lei - contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator ;
- .X. lei – contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator ;
- .X. lei – contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator ;
- .X. lei – contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale,

asa cum s-a retinut prin Decizia nr..X./20.09.2011 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala privind solutionarea contestatiei formulata de .X. SA si cum a solicitat si contestatoarea.

Se retine ca diferentele stabilite la inspectia fiscala in ceea ce priveste impozitul pe profit nu fac obiectul motivarii contestatiei.

Argumentul din contestatie cu privire la faptul ca organele de inspectie fiscala care au efectuat verificarea au interpretat in mod eronat dispozitiile Deciziei nr..X./20.09.2011 de solutionare a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr..X./24.11.2010, in sensul ca solicitarea sa *“de compensare a acestor contributii sociale si calcularea accesoriilor doar ulterior compensarii a fost retinuta de catre organele de solutionare a contestatiei[...] prin considerentele exprimate la pag.9-10 a acesteia”*, organele de inspectie fiscala actionand la reverificare *“in contra considerentelor deciziei de solutionare, a dispozitiilor ce reglementeaza reverificarea,*, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat la cap.I, pag.9 din Decizia nr..X./20.09.2011 privind solutionare contestatiei formulate de .X. SA sunt expuse pe scurt motivatiile in fapt si in drept prezentate de societate prin contestatia formulata si nu reprezinta retinerile organelor de solutionare a contestatiei care se regasesc la cap.III din decizia de solutionare a contestatiei.

De asemenea, se retine ca in considerentele Deciziei nr. .X./20.09.2011 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul ANAF nu sunt referiri la recalcularea de accesorii asupra obligatiilor suplimentare

pentru contributiile sociale doar asupra diferentei ramase in urma compensarii anuale a obligatiilor suplimentare de plata pentru contributiile sociale cu impozitul pe profit stabilit in plus asa cum sustine societatea prin contestatie.

Mai mult, potrivit pct.1 din dispozitivul Deciziei nr. .X./20.09.2011 privind solutionarea contestatiei formulata de .X. SA a fost **respinsa ca neintemeiata contestației pentru majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator, majorari de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator, majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, majorari de intarziere aferente contributiei angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale**, prin decizia de solutionare a contestatiei retinandu-se la **cap.III** privind „*considerentele deciziei*” ca *„societatea datoreaza si accesoriile in suma de 2.515.844 lei in baza principiului de drept accessorium sequitur principale, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere ”*

Avand in vedere atat pct.1 din dispozitivul Deciziei nr. .X./20.09.2011 privind solutionarea contestatiei formulata de .X. SA prin care a fost respinsa ca neintemeiata contestatia formulata de .X. SA, cat si considerentele din cuprinsul deciziei cu privire la calculul accesoriilor datorate de societate pentru contributiile sociale coroborat cu prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si cu prevederile art. 6 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se retine ca recalcularea accesoriilor asupra sumelor stabilite ca obligatii suplimentare pentru contributiile sociale datorate de angajator nu a facut obiectul reverificarii.

Prin urmare, avand in vedere prevederile art.216 alin.(3) si alin.(3¹) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu pct.11.5 – pct.11.7 din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, considerentele din Decizia nr..X./20.09.2011 emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor privind solutionare a contestatiei formulata de .X. SA impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .X./24.11.2010 referitoare la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de (–) **.X. lei**, pentru care a fost pronuntata solutia de desfiintare, se retine ca reverificarea a fost corect efectuata avand in vedere strict aceeaasi perioada, acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a pronuntat solutia de desfiintare, precum si

prevederile legale in vigoare pe perioada verificata care reglementeaza impozitul pe profit.

Pe cale de consecinta, contestatia .X. SA formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-MC .X./22.11.2011 privind impozitul pe profit in suma de **-.X. lei**, va fi respinsa ca neintemeiata in baza prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit carora :

”Contestația poate fi respinsă ca:

a) neintemeiată, 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 ataca contestația va fi respinsa ca neintemeiata.”

2. Cu privire la compensarea an de an a obligatiilor fiscale in plus reprezentand impozit pe profit cu obligatiile fiscale de plata reprezentand contributi la bugetul asigurarilor sociale si fondurilor speciale, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investită să se pronunțe dacă oportunitatea de compensare a obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de plata in sarcina contestatarei urmare inspectiei fiscale, intra in atributiile organelor de inspectiei fiscala care au efectuat verificarea.

In fapt, asa cum s-a aratat si la cap.III pct.1 din prezenta decizie organele de inspectie fiscala au efectuat reverificarea .X. SA pe perioada 2005-2009 ca urmare a desfiintarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala **nr..X./24.11.2010** pentru impozitul pe profit in suma de **(-) .X. lei**, potrivit Deciziei nr..X./20.09.2011 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Urmare reverificarii .X. SA, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare Fiscala au stabilit prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-MC **.X./22.11.2011** o diferenta de impozit pe profit constituit, declarat si virat in plus la bugetul de stat de societate, in suma de **(-) .X..**

.X. SA contesta suma de **- .X. lei** reprezentand impozit pe profit, constituit, declarat si virat in plus la bugetul de stat potrivit Deciziei de

impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-MC .X./22.11.2011, si solicita recalcularea impozitului pe profit in sensul compensarii la data exigibilitatii lor, sumele platite in plus cu titlu de impozit pe profit cu sumele stabilite ca obligatii suplimentare reprezentand contributiile angajatorului la bugetul asigurarilor sociale si fondurile speciale si calcularea de accesorii doar asupra diferentei ramase in urma compensarii.

In sustinerea cauzei, societatea invoca prevederile OUG nr.88/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală si art.116 alin.(4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, potrivit art.94 alin.(1) din Odonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.”

Totodată, conform alin.(2) al aceluiași articol, inspectia fiscală are următoarele atribuții:

„a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.”,

iar potrivit alin.(3):

„(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

- c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;
- d) solicitarea de informații de la terți;
- e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;
- f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;
- g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;
- h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;
- i) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);
- j) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;
- k) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.”

Conform art.109 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.[...]”

In Anexa 2 “ INSTRUCȚIUNI de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" a OPANAF nr.972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se prevede ca:

a) **"Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată, precum și pentru comunicarea modului de soluționare cu inspecție fiscală anticipată a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de**

rambursare, în situația în care se stabilesc diferențe față de suma solicitată la rambursare.

b) Se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspecție fiscală", întocmit la finalizarea acesteia.

c) În cazul în care nu se constată diferențe de impozite, taxe sau contribuții suplimentare, precum și accesorii aferente acestora, nu se va întocmi "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală".

La pct.6 din Anexa 3 la OPANAF nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se prevede ca Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală,

“ Se utilizează: la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată de către organul fiscal cu atribuții de inspecție fiscală, pe baza Raportului de inspecție fiscală.”

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se retine ca **inspecția fiscală** are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora

Organul de inspecție fiscală, în cadrul acestei acțiuni, trebuie să procedeze la examinarea documentelor din dosarul fiscal al contribuabilului, verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului, **stabilirea corectă a bazei de impunere și a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale**, care se face pe baza evidențelor contabile, fiscale sau a oricăror alte evidențe relevante pentru impunere.

Rezultatul inspecției fiscale și constatările organelor de inspecție fiscală vor fi consemnate prin întocmirea unui **raport scris**, care, la finalizarea inspecției fiscale, va sta la baza **emiterii**, după caz, a deciziei de impunere, pentru obligațiile fiscale suplimentare de plată, a deciziei de nemodificare a bazei de impunere sau a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Decizia de impunere cuprinde și diferențele în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii

inspecției fiscale in baza celor constatate si consemnate prin raportul de inspecție fiscală.

Potrivit prevederilor art.6 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, „*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză*”.

În ceea ce privește compensarea creanțelor fiscale sunt aplicabile prevederile art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează ca:

“(1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică.

(2) Creanțele fiscale ale debitorului se compensează cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în mod proporțional, cu respectarea condițiilor prevăzute la alin. (1).

[...]

(4) Dacă legea nu prevede altfel, compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile.

(5) În sensul prezentului articol, creanțele sunt exigibile:

a) la data scadenței, potrivit [art. 111](#);

b) la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii;

c) la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii, pentru cererile de restituire a accizei sau taxei pe valoarea adăugată, după caz, depuse potrivit [Codului fiscal](#);

d) la data comunicării deciziei, pentru obligațiile fiscale principale, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite de organele competente prin decizie;

e) la data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil;

f) la data comunicării actului de individualizare a sumei, pentru obligațiile de plată de la buget;

g) la data primirii, în condițiile legii, de către organul fiscal a titlurilor executorii emise de alte instituții, în vederea executării silite;

h) la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii, pentru sumele de restituit conform [art. 117](#).

(5[^]1) Creanțele fiscale rezultate din cesiunea notificată potrivit prevederilor [art. 30](#) se sting prin compensare cu obligațiile cesionarului la data notificării cesiunii.[...]

(6) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile [art. 115](#) privind ordinea stingerii datoriiilor sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se pot compensa creanțele fiscale ale debitorului cu obligații datorate aceluiași buget, compensarea operând de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile, creanțele fiind exigibile în cazul în care la data comunicării deciziei, pentru obligațiile fiscale principale, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite de organele competente prin decizie.

Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu.

Conform pct.11-pct.12 din OPANAF nr.1314/2007 pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia,

“11.Constatarea din oficiu a compensării de către organul fiscal competent poate fi efectuată și în mod automat, prin intermediul aplicației informatice de administrare a creanțelor fiscale, ulterior operațiunii de distribuire a sumelor plătite în conturile unice. Data stingerii obligațiilor fiscale prin această modalitate, inclusiv cea efectuată în mod automat, este data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile, potrivit prevederilor [art. 116](#) din Codul de procedură fiscală.

12. Constatarea compensării din oficiu se efectuează pe baza formularului "Decizie privind compensarea obligațiilor fiscale", prevăzut în [anexa](#) care face parte integrantă din prezenta metodologie. Decizia se comunică contribuabilului în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii.”

Se reține ca, .X. SA solicita compensarea sumei de (-) **.X. lei** reprezentând impozit pe profit, constituit, declarat și virat în plus la bugetul de stat potrivit Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC **.X./22.11.2011** cu sumele stabilite ca obligații suplimentare reprezentând contribuțiile angajatorului la bugetul

asigurarilor sociale si fondurile speciale stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala **nr..X./24.11.2010** pe aceeasi perioada si pe cale de consecinta calcularea de accesorii doar asupra diferentei ramase in urma compensarii.

La art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede ca *“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.*

Potrivit prevederilor legale invocate, compensarea din oficiu a sumelor stabilite in plus la inspectia fiscala pentru care titlul de creanta este decizia de impunere este de competenta **organului fiscal care administreaza creantele fiscale si nu a organelor de inspectie fiscala** care au efectuat verificarea impozitelor si taxelor datorate de contribuabil bugetului general consolidat sau a organelor de solutionare a contestatiei.

Prin urmare nu se poate da curs solicitarii societatii contestatoare de a se *“anula/desfiinta in parte a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-MC .X./22.11.2011, ca nelegala si netemeinica si, in subsidiar a Raportului de inspectie fiscala nr. F-MC .X./22.11.2011, iar pe cale de consecinta recalcularea impozitului pe profit prin diminuarea accesoriilor aferente obligatiei de plata, prin compensarea an de an a obligatiilor fiscale in conditiile in care acestea exista deodata, fiind deopotriva certe, lichide si exigibile”.*

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii se reține că, soluționarea contestației in ceea ce priveste compensarea an de an a impozitului pe profit in suma de - **.X. lei** stabilit ca virat in plus la bugetul de stat prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală **nr.F-MC.X./22.11.2011** cu alte obligatii fiscale stabilite suplimentar de plata, pe aceeasi perioada, de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală **nr..X./24.11.2010** in conditiile in care acestea exista deodata, fiind deopotriva certe, lichide si exigibile nu intră în competența materială a Direcției generale de soluționare a contestațiilor, pentru acest capat de cerere contestatia urmand a fi transmisa organului fiscal emitent al actului atacat, respectiv la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile pct.3.4 din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea [titlului IX](#) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, precum si in baza prevederilor legale invocate si in temeiul art.206 alin.(2) si art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) si pct.3.4 din OPANAF nr.2.137/31.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestației formulată de .X. SA impotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr.**F-MC.X./22.11.2011** emisa de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma de **(-) .X. lei**, reprezentand impozit pe profit stabilit ca virat in plus la bugetul de stat pe perioada 01.01.2005 – 31.12.2009.

2. Transmiterea dosarului cauzei Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili in ceea ce priveste solicitarea societatii privind compensarea impozitului pe profit in suma de - **.X. lei** stabilit ca virat in plus la bugetul de stat prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr.**F-MC.X./22.11.2011** cu alte obligatii fiscale stabilite suplimentar de plata, pe aceeasi perioada, de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr..**X./24.11.2010**.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X., in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL

X