

## DECIZIA NR. 35

privind soluționarea contestației formulate de  
S.C. A S.R.L. – *în insolvență*,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice  
sub nr..../2011

Serviciul Soluționare Contestații, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice ..., a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală, prin adresa nr..../2011, înregistrată la D.G.F.P. sub nr.1909/08.06.2011, asupra contestației formulate de S.C. A S.R.L. – *în insolvență*, cu sediul în.

Obiectul contestației formulate de SC A SRL - *în insolvență* îl reprezintă:

1) Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. a/2011, pentru suma totală de X lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Totodata, societatea contestă parțial măsura de diminuare a pierderii fiscale, aferentă anului 2008, pentru suma de .... lei.

2) Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nrB/2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. b/2011 pentru suma totală de -z lei, reprezentând:

- “-.. lei” - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- “-... lei” - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, SC A SRL-în insolvență, solicită suspendarea măsurilor de executare dispuse prin actele administrative atacate, până la soluționarea contestației.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, raportat la data comunicării contribuabilului a actelor administrative atacate.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205 și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice, prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită cu soluționarea contestației.

I. SC A SRL –în insolvență se îndreaptă împotriva măsurilor dispuse prin:

- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.A/2011 și Raportul de inspecție fiscală nr.a/2011
- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.B/2011 și Raportul de inspecție fiscală nr.b/2011, solicitând admiterea contestației, modificarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.A/2011 și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.B/2011, aferentă sumelor:
  - ... lei - reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată;
  - ... lei - majorări de întârziere calculate pentru diferența suplimentară de impozit pe profit;
  - ... lei - reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată;
  - ... lei - majorări de întârziere calculate pentru diferența suplimentară de TVA;
  - ... lei - reprezentând bază suplimentară stabilită pentru calculul impozitului pe profit;
  - ... lei - reprezentând suma cu care a fost diminuată pierderea fiscală.

Pe cale de consecință, contestatoarea solicită, anularea măsurilor dispuse prin actele administrative contestate privitor la aceste sume și obligarea organului emitent să emită o nouă decizie de impunere, cu o nouă bază de impozitare.

De asemenea, contestatoarea solicită suspendarea măsurilor de executare dispuse prin actele administrative atacate până la soluționarea contestației.

Prin contestația formulată, SC A SRL-*în insolvență* susține că organul de inspecție fiscală, în mod eronat a considerat că nu au fost înregistrate venituri corespunzătoare serviciului prestat în beneficiul SC C SRL, în perioada iulie-decembrie 2008, în valoare de xx lei, ceea ce a condus la stabilirea de obligații fiscale suplimentare, majorări de întârziere, stabilirea unei baze suplimentare pentru calculul impozitului pe profit precum și diminuarea pierderii fiscale.

În susținerea cauzei contestatoarea aduce următoarele argumente:

Contestatoarea arată că în data de 2 iunie 2008 SC B SA și SC A SRL încheie un Acord comercial, acord ce reprezintă primul document care urma să reglementeze relația comercială dintre cele două societăți. Totodată contestatoarea arată că SC A SA, actuala S.C. C SRL, gestiona la momentul respectiv, o rețea comercială formată dintr-un număr de 74 de magazine, care a fost transferată progresiv noii societăți SC A SRL.

Contestatoarea susține că, potrivit Codului Comercial, acordul comercial încheiat între SC B SA și SC A SRL reprezintă voința părților la data respectivă, și nici o lege nu poate să o încalce. Prin acel acord, părțile au hotărât ca SC A SRL să preia o parte din vadul comercial al SC B SA, ca pe o perioadă determinată de timp, nu mai mult de 12 luni, să se practice aceleași prețuri, scopul fiind de a păstra piața de desfacere, de a păstra clientela și de a face față concurenței. Astfel că, nu s-a pus problema prin acest acord să se factureze vadul comercial sau să se perceapă chirie pentru spațiile comerciale de distribuție cedate de SC B SA, cele două societăți dorind o colaborare pe o perioadă determinată de timp, urmând ca în funcție de rezultatele obținute, părțile să decidă în cunoștință de cauză.

Contestatoarea consideră că încadrarea de către organul de control a operațiunilor descrise la art.129 (3) lit.c) din Codul Fiscal respectiv ca fiind servicii este complet eronată, prin acordul comercial invocat SC A SRL nu s-a angajat să presteze nici un serviciu pentru SC B SA și nu este cuantificat nici un serviciu, dorința părților a fost extinderea activității SC A SRL în condițiile stabilite prin acordul comercial, iar Contractul cadru de colaborare nr.../2008 este în spiritul Acordului comercial nr.../2008.

Contestatoarea consideră că în mod eronat organul de inspecție fiscală calculează diferența de xx lei reprezentând venituri suplimentare numindu-le "servicii", pentru perioada 28.07.2008-31.12.2008, aplicând un procent de 15% la valoarea mărfurilor aprovizionate de la SC B SA.

SC A SRL precizează că nici în Acordul comercial și nici în Contractul nr.../2008 nu este inclus procentul de 15%. Actul adițional la contractul de colaborare încheiat la data de 01.04.2009 prevede un discount care poate să oscileze între 15-25%, discount acordat de furnizor, astfel că doar de la data de 01.04.2009 prevederile actului adițional au putere juridică, nu și retroactiv, anterior acestei date erau în vigoare prevederile punctului 2.2 din Acordul comercial și punctul 6.1 din Contractul cadru de colaborare. Astfel, SC A SRL și SC B SA au respectat întocmai prevederile contractuale.

De asemenea, contestatoarea susține că, organul de inspecție fiscală motivează pierderea contabilă înregistrată în special în perioada 2008-2009 prin venituri relativ mici din comercializarea mărfurilor (cont 707) comparativ cu costul mărfurilor vândute (cont 607) diminuând pierderea din anul 2008 prin calcularea în mod eronat a acelor venituri suplimentare de xx lei (15% din valoarea mărfurilor achiziționate de la SC B SA).

Contestatoarea consideră că, toate cheltuielile înregistrate în contabilitate (excepție făcând cheltuielile cu chiria și cele cu licența și programul informatic, corect stabilite de organul de inspecție fiscală) sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, potrivit prevederilor art.21(1) din Codul Fiscal, chiar dacă în anumite perioade aceste cheltuieli au fost mai mari decât veniturile ceea ce a condus la pierderi.

SC A SRL menționează că, dacă rețeaua de magazine rămânea la SC B SA veniturile din vânzarea mărfurilor ar fi fost aceleași; cheltuielile cu întreținere spațiilor comerciale, cheltuielile cu salariile s-ar fi contabilizat la această societate și pierderea contabilă de la SC A SRL majora pierderea de la SC B SA. Având în vedere că ambele societăți sunt plătitoare de impozit pe profit și TVA, colaborarea între cele două societăți, respectând acordul încheiat, nu a adus nici un prejudiciu bugetului de stat.

Ca urmare, contestatoarea consideră ca nefondată suma de xx lei reprezentând diferență de venituri aferentă anului 2008, ceea ce a condus la un impozit pe profit de ... lei cu majorările aferente și o diferență de TVA de ... lei calculată la suma de xx lei, cu majorările aferente.

Contestatoarea susține și faptul că potrivit art.105 alin.3 din Codul de procedură fiscală, inspecția fiscală nu avea dreptul să calculeze diferența de TVA de ... lei pentru anul 2008, deoarece perioada respectivă a fost verificată conform RIF nr.../2010, iar de la acea data și până în prezent nu au apărut elemente

suplimentare necunoscute inspectorilor, aceleași documente fiind puse la dispoziția tuturor controalelor efectuate la A.

Argumentația juridică a contestatorului: art.185 alin.(2), art.105 alin.(3), și art.205 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Codul Comercial, art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

Contestatoarea anexează copii ale următoarelor documente:

- Acordul comercial nr.../2008;
- Contractul cadru de colaborera nr.../2008;
- Actul adițional din data de 01.04.2009;
- Decizia nr.A/2011 și Raportul de inspecție fiscală nr.a/2011 împreună cu confirmarea de primire;
- Decizia nr.B/2011 și Raportul de inspecție fiscală nr.b/2011.

**II. 1) Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011, în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.a/2011, organele de inspecție fiscală au stabilit debite suplimentare în sumă totală de ... lei din care:**

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată;
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilit suplimentar de plată;

Organele de inspecție fiscală au efectuat inspecția fiscală generală la SC A SRL - *în insolvență*, în baza Avizului de inspecție fiscală nr.../2010, a Deciziei de reverificare nr.../2011 și a Avizului de inspecție fiscală nr.../2011.

#### Impozitul pe profit

Perioada supusă inspecției fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit este 01.04.2008-30.09.2010.

În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.A/2011, organele de inspecție fiscală consemnează că la 31.12.2008, rezultatul financiar înregistrat de societate este pierdere în valoare de .. lei. Față de cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei stabilite de societate, potrivit Declarației 101, în care se calculează pierderea fiscală de ... lei, s-au constatat următoarele aspecte cu caracter fiscal:

Activitatea SC A SRL o reprezintă comercializarea la preț cu amănuntul a produselor alimentare, cu preponderență a produselor de panificație, prin rețeaua de magazine proprii (în număr de 74). Produsele de panificație sunt aprovizionate exclusiv de la SC C SRL (fosta SC B SA) în baza unui Contract cadru de colaborare nr.../2008, încheiat între cele două firme. Obiectul contractului îl constituie obligația furnizorului (SC C SRL) să livreze distribuitorului (SC A SRL) produsele obținute din producție proprie și achiziționate, spre revânzare, și obligația distribuitorului să achite contravaloarea mărfurilor livrate în termenul și prin modalitățile prevăzute în contract. Organele de inspecție fiscală constată că, deși contactul este de colaborare și SC A SRL are calitate de distribuitor, ceea ce presupune prestarea unui serviciu de

distribuție a mărfurilor, contractul conține doar elementele unui contract de vânzare-cumpărare.

Organele de inspecție fiscală, arată că, anterior Contractului nr.../2008, cele două societăți încheie un Acord comercial nr.../2008, acord ce conține un schimb de servicii între cele două persoane impozabile, având următorul obiect:

„2.1 Prin prezentul înscris părțile cad de acord ca VADUL COMERCIAL al societății B SA format din rețeaua de magazine, dispersate în 5 județe să se transfere progresiv societății A SRL.

2.2 În contrapartidă A agreează pe o perioadă determinată de timp, dar nu mai mult de 12 luni practicarea unor liste de retur comune.”

În urma verificării modului de evidențiere în gestiune a mărfurilor achiziționate de la SC C SRL și a modului de descărcare din gestiune a mărfurilor vândute, organele de inspecție fiscală constată că mărfurile în cauză sunt vândute la prețul la care sunt achiziționate, fără nici un adaos sau marja de profit, astfel încât în perioada VII-XII 2008 și I-XII 2009 SC ASRL nu obține și nu înregistrează nici un câștig din revânzarea mărfurilor, în calitatea sa de distribuitor. Evidența gestiunii este condusă prin metoda cantitativ - valorică și prețul practicat nu conține adaos comercial.

În data de 01.04.2009 este întocmit un Act adițional la Contractul nr.../24.07.2008 (denumit la această dată „Contract de livrare”), în care se prevede completarea Cap.VI din Contract „Prețul mărfurilor. Modalități și termene de plată” după cum urmează:

„Furnizorul și distribuitorul, de comun acord, agreează lista de vânzare-achiziție comună în spiritul unui sistem informatizat integrat, urmând ca marja comercială să se asigure prin acordarea unor discounturi comerciale pe bază de diferențe de preț la sfârșitul exercițiilor financiare. Quantumul acestui Discount poate să oscileze între 15%-25% din valoarea achizițiilor realizate de-a lungul unui exercițului financiar.”

Această completare la cauza contractuală inițială adusă prin Actul adițional, inclusiv Acordul comercial nr.../2008, dovedesc următoarele:

1) prin Contractul cadru de colaborare nr.../2008 se presupune că distribuitorul nu poate modifica prețul mărfurilor indicat de furnizor, agreează lista de prețuri comune și le vinde fără a practica propriul adaos.

2) în Contractul cadru de colaborare nr.../2008 distribuitorul, ca parte contractantă, nu și-a stipulat nici o clauză din care rezultă modul în care își asigură câștigul din această colaborare cu partenerul de contract. Prin actul adițional se reglementează acest aspect și anume că marja sa de profit se asigură din discounturi de preț de 15-25% acordate de furnizor la sfârșitul exercițiilor financiare.

Analizând toate actele încheiate între părți, și anume:

- Acordul comercial nr.../2008, urmat de Contractul cadru de colaborare nr.../2008 și Actul adițional în care dreptul la câștig al „Distribuitorului” este recunoscut de ambele părți contractante, dovadă fiind că părțile convin ca acest câștig al Distribuitorului să fie obținut prin acordarea de către furnizor a unui discount de 15-25% din valoarea mărfurilor și achiziționate într-o anumită perioadă, calitățile persoanelor care au convenit la încheierea acestui Contract: FURNIZOR și DISTRIBUTOR (nu CUMPĂRĂTOR cum este specific contractelor de vânzare-cumpărare);

- coroborat cu acțiunile concrete ale „Distribuitorului”, și anume achiziționarea spre revânzare a produselor livrate de furnizor conținute în Anexa 1 a contractului, denumită LISTA DE PRODUSE ȘI PREȚURI la care nu aplică nici un adaos comercial la revânzarea acestora, organele de inspecție fiscală constată că „Distribuitorul” îi face în fapt un serviciu „Furnizorului”, și anume, serviciul de a-i distribui produsele prin magazinele sale fără a modifica prețul acestora, serviciu pentru care este îndreptățit să obțină un câștig sau beneficiu.

Mai mult, Acordul comercial nr.../2008 prin obiectul său conține un schimb de servicii între cele două persoane impozabile. Serviciile constau în acțiuni de natură economică pe care părțile convin să le îndeplinească una în beneficiul celeilalte, în contrapartidă, și anume:

- SC C SRL îi transferă societății SC A SRL „vadul comercial”, format din rețeaua de 74 magazine (care rămân sub sigla B), fapt ce constituie prestare de serviciu conform art. 128 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- SC A SRL, în contrapartidă, agreează o perioadă de timp practicarea unor liste de prețuri comune, operațiune care constituie o prestare de servicii, conform art. 128 alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală constată că, în conformitate cu prevederile art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, SC A SRL efectuează o prestare de serviciu cu plată pentru care avea obligația respectării prevederilor legale privind consemnarea, înregistrarea și declararea acestei operațiuni.

Organele de inspecție fiscală, menționează că, la inspecția fiscală parțială pentru verificarea taxei pe valoarea adăugată efectuată pentru perioada X 2009 - III 2010, finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr.../2010 și Decizia de impunere nr.../2010, s-a constatat că nu a fost respectată data stipulată în Actului adițional la Contract pentru acordarea discountului, neacordându-se la închiderea exercițiului financiar al anului 2009, și s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată suplimentară în valoare de ... lei, corespunzătoare unei baze impozabile de .... lei (reprezentând 15% din totalul achizițiilor de mărfuri în anul 2009 la SC C SRL. SC A SRL nu a formulat contestație împotriva acestor sume. În august 2010 societatea primește de la furnizor factura nr.../2010 reprezentând discountul (reduceri comerciale) aferent întregului an 2009, această factură fiind emisă cu întârziere față de termenul prevăzut în Contract (la închiderea exercițiului financiar pentru anul 2009).

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că discountul aferent anului 2009 a fost calculat, atât de organele de inspecție fiscală cât și de SC C SRL (prin emiterea facturii nr.../2010), prin aplicarea reducerii de preț de 15% asupra tuturor achizițiilor efectuate în perioada ianuarie-decembrie 2009, nu doar asupra achizițiilor efectuate de la data Actului adițional, respectiv începând cu data de 01.04.2009.

Organele de inspecție fiscală menționează că începând cu anul 2010, furnizorul SC C SRL începe să factureze lunar (în ultima zi a lunii) discountul fiind în cote diferite pe perioade, potrivit unui alt Act adițional încheiat în data de 01.04.2010,

și anume 1% pentru ianuarie-martie 2010, 5% pentru aprilie iunie 2010, 10% pentru iulie-septembrie 2010 și 15% pentru octombrie-decembrie 2010.

Pe baza tuturor acestor date, informații, și a caracterul de continuitate al operațiunilor efectuate precum și al rezultatului economic și fiscal al acestora la Distribuitor, organele de inspecție fiscală au constatat că SC A SRL în perioada iulie-decembrie 2008, efectuează două operațiuni în cadrul contractului de colaborare, și anume, una reprezentând achiziție de mărfuri de la SC C SRL, și una de prestare de serviciu. Acest serviciu constă în acordul (angajamentul) de a acționa în condițiile convenite în Acordul comercial privind distribuirea/vânzarea produselor către populație, în magazinele proprii, la prețul producătorului, fără să aplice propriul adaos comercial, spre deosebire de modul în care procedează cu mărfurile achiziționate de la alți furnizori independenți (SC F SRL, SC C SRL, SC L SRL, SC v SRL) la care aplică adaos comercial la vânzarea cu amănuntul, serviciu ce se încadrează în prevederile art.129 alin(3) lit.c) din Legea nr.571/2005 privind Codul Fiscal.

Organele de inspecție fiscală constată că, conform actelor și documentelor verificate și situației prezentate de contribuabil, în perioada 28.07.2008-31.12.2008 valoarea totală a mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL este de ... lei (fără TVA) și în această perioadă, aflată sub derularea contractului cadru de colaborare, completat de Actul adițional/01.04.2009, distribuitorul nu și-a asigurat nici o „marjă comercială”, nu a obținut nici un câștig de pe urma serviciului făcut furnizorului.

Organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.129 alin(3) lit.c), art.134<sup>1</sup> alin.(1) și alin.(5), art.134<sup>2</sup> și art.155 din Legea nr.571/2005 privind Codul Fiscal și în baza Contractului Cadru, cum a fost completat de Actul adițional din 01.04.2009, și ținând cont de faptul că la data Actului adițional primul exercițiu financiar care se încheie este cel aferent anului 2008 (având în vedere faptul că termenul pentru depunerea bilanțului contabil încheiat la 31.12.2008, care potrivit legii era la 31.05.2009), și faptul că relațiile contractuale sunt aceleași și s-au derulat în același mod de la începutul contractului și până în prezent, stabilesc ca elemente de calcul pentru valoarea serviciului efectuat, în perioada VI-XII 2008 aceleași elemente avute în vedere de contribuabil la stabilirea valorii discountului, și anume 15% din valoarea mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL în această perioadă.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală stabilesc ca bază suplimentară pentru calculul impozitului pe profit, venituri suplimentare în sumă de xx lei, cu scadența la 31.12.2008, reprezentând contravaloarea serviciilor identificate, pe care SC A SRL trebuia să le factureze către SC C SRL. Suma de xx lei a fost obținută astfel:

-în perioada 28.07.2008-31.12.2008 - valoarea totală a mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL este de ... lei (fără TVA)  
... x15%=xx lei.

Totodata, organele de inspecție fiscală au constatat că în Raportul de inspecție fiscală nr.../2010, urmare verificării taxei pe valoarea adăugată pe perioada IV 2008-XI 2009, s-au stabilit diferențe de taxa pe valoarea adăugată aferente unor operațiuni efectuate de societate și care generează și cheltuieli nedeductibile fiscal, și anume s-a constatat înregistrarea în contul 6588 de cheltuieli cu perisabilitățile peste limitele

admise (la data de 31.12.2008) în valoare de ... lei, acestea constituind cheltuieli nedeductibile conform art.21 alin.(3) lit.d) din Legea nr.571/2005 privind Codul Fiscal.

Astfel, baza suplimentară stabilită de organele de inspecție fiscală, pentru calculul impozitului pe profit datorat la 31.12.2008, este în sumă totală de ... lei, fiind formată din: ... lei venituri neevidențiate și .. lei cheltuieli nedeductibile.

Conform prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent exercițiului financiar al anului 2008, ținând cont de baza suplimentară totală stabilită de ... lei, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei. Prin aplicarea cotei de 16%, prevăzută la art.16 din Legea nr.571/2005 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra profitului impozabil recalculat, rezultă un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de .... lei.

Pentru diferența de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, până la data de 25.03.2011, în sumă de .... lei, conform prevederilor art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Față de elementele luate în calcul de SC A SRL - în insolvență la stabilirea profitului/pierderii fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte cu caracter fiscal:

- la data de 31.12.2008, rezultatul financiar înregistrat de societate este pierdere în valoare de ... lei, iar cheltuielile nedeductibile stabilite de societate în sumă de ... lei, astfel că potrivit Declarației 101, se înregistrează pierderea fiscală de .... lei;

Baza suplimentară stabilită de organele de inspecție fiscală, pentru calculul impozitului pe profit datorat la 31.12.2008, este în sumă totală de ... lei, fiind formată din: xx lei venituri neevidențiate și ... lei cheltuieli nedeductibile.

- la data de 31.12.2009 rezultatul financiar înregistrat de societate este pierdere în valoare de ... lei, din care, potrivit Declarației 101, pierderea fiscală este de ... lei, societatea stabilind cheltuieli nedeductibile în sumă totală de .. lei. La încheierea exercițiului financiar 2009 societatea nu a recuperat prin deduceri de amortizare cheltuieli aferente achiziționării și implementării unui program informatic, ci a înregistrat parte din valoarea acestuia pe cheltuieli curente, contrar prevederilor legale, ceea ce a dus la stabilirea de cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, reprezentând cheltuieli peste limita prevăzută la art.21 alin.(3) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

În cursul anului financiar 2009 societatea a calculat și declarat impozitul minim, potrivit prevederilor legale.

- în Raportul de inspecție fiscală nr.../2010, urmare a verificării TVA pe perioada IV2008-XI2009 s-au stabilit diferențe de TVA aferente următoarelor operațiuni efectuate de societate și care generează și cheltuieli nedeductibile fiscal și anume:



s-a constatat că societatea a înregistrat în contul 612 « chirii » o factură de chirie de la SC S SRL în valoare de .. lei în care la rubrica « cumpărător » nu erau consemnate datele de identificare proprii contribuabilului, ci ale altei societăți (B SA), această cheltuială constituind cheltuială nedeductibilă potrivit art.21, alin.(4) lit.f) din Codul Fiscal.

În conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Codul Fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent anului fiscal 2009 ținând cont de cheltuielile nedeductibile totale stabilite în sumă de ... lei, rezultând o pierdere fiscală de ... lei (față de ... lei cea stabilită de societate). Astfel, organele de inspecție fiscală stabilesc pierderea fiscală în sumă de .. lei cu drept de recuperat din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani, potrivit art.26 din Codul fiscal.

La data de 30.09.2010 rezultatul financiar înregistrat de societate este pierdere în valoare de ... lei, din care, potrivit Declarației 101, pierderea fiscală este de ... lei, societatea stabilind cheltuieli nedeductibile în sumă totală de ... lei. În perioada ianuarie-septembrie 2010 societatea a calculat și declarat impozitul minim, potrivit prevederilor legale.

Organele de inspecție fiscală stabilesc faptul că la închiderea exercițiului financiar 2010, societatea are dreptul să înregistreze cheltuieli cu amortizare programului informatic aferente anului 2010 în valoare totală de .. lei (.. lei/lună x 12 luni) și să le considere deductibile la stabilirea impozitului pe profit/pierderii fiscale.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală stabilesc pierderea fiscală cumulată din perioada 2008-2009, care va fi preluată în declarația de impozit pe profit la 31.12.2010, în sumă de ... lei față de ... lei, pe care a considerat-o societatea la calculul impozitului pe profit la 30.09.2010. Ca urmare, pierderea fiscală cumulată înregistrată de societate la 30.06.2010 se diminuează cu ... lei.

#### Analiza pierderii :

Analizând pierderea înregistrată de SC A SRL, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea a înregistrat pierderi contabile în fiecare exercițiu financiar/perioadă astfel:

- la data de 31.12.2008 – ... lei;
- la data de 31.12.2009 – ... lei;
- la data de 30.09.2010 – ... lei.

Din analiza cheltuielilor înregistrate în contabilitate, pe tipuri și categorii de cheltuieli, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că majoritatea cheltuielilor sunt justificate față de specificul activității și sunt direct legate de desfășurarea acesteia. Cea mai mare pondere, comparativ cu veniturile relizate în aceeași perioadă, o dețin cheltuielile cu mărfurile vândute- contul 607.

Alte tipuri de cheltuieli, care nu variază semnificativ de la o lună la alta, sunt cheltuielile cu salariile și contribuțiile, cheltuielile cu chiriile și utilitățile aferente spațiilor de desfacere, cheltuielile cu perisabilitățile și imputațiile (pentru care societatea înregistrează concomitent și venituri corespunzătoare) și cheltuieli cu stocurile de mărfuri depreciate calitativ și care nu mai pot fi valorificate, pe care societatea le consideră nedeductibile la calculul rezultatului fiscal.

Organele de inspecție fiscală au constatat că motivul înregistrării pierderilor este faptul că, lunar veniturile obținute din vânzarea mărfurilor (contul 707) acoperă cu puțin peste cheltuielile cu mărfurile (contul 607), diferența de preț nu putea acoperi restul cheltuielilor de exploatare, în special în perioadele 2008 și 2009, când societatea nu a înregistrat nici un venit suplimentar din vânzarea mărfurilor provenite de la SC C SRL care dețin ponderea cea mai mare.

#### Taxa pe valoarea adăugată

Perioada supusă inspecției fiscale în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată este 01.04.2010-31.12.2010, iar prin Decizia de reverificare nr.../2011 se dispune reverificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.04.2008-31.12.2008.

Urmare a constatărilor rezultate în urma verificării impozitului pe profit, pentru perioada 01.04.2008-31.12.2008, privind veniturile suplimentare stabilite, în sumă de xx lei, cu scadența la 31.12.2008, reprezentând contravaloarea serviciilor legate de distribuția mărfurilor în relația contractuală cu SC C SRL, venituri pe care SC A SRL trebuia să le factureze către SC C SRL, organele de inspecție fiscală au stabilit obligația suplimentară de taxa pe valoare adăugată în sumă de .. lei, calculată prin aplicarea cotei de 19% (aplicabilă la data constatărilor) asupra bazei impozabile de xx lei, în conformitate cu prevederile art.129 alin.(3) lit.c), art.130, art.134<sup>1</sup> alin.(1), alin.(5) lit.a), art.134<sup>2</sup> alin.(1), art.137 alin.(1) lit.a), art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru suma de .. lei reprezentând taxa pe valoare adăugată suplimentară, cu scadența la 25.01.2009, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, în sumă de .. lei, conform art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 25.03.2011.

**2) Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nrB/2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.b/2011, organele de inspecție fiscală au stabilit suma totală de -.. lei, reprezentând:**

- “-..” - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată;
- “-... lei” - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

#### Taxa pe valoarea adăugată

Perioada reverificată 01.04.2008-31.12.2008.

La inspecția fiscală generală efectuată conform Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 s-au stabilit diferențe suplimentare privind taxa pe valoarea adăugată aferente perioadei 01.04.2008-31.12.2008, în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de .. lei calculate potrivit Anexei 6 la RIF nr..../2011.

După încheierea și comunicarea actului administrativ fiscal, organele de inspecție fiscală au constatat din oficiu o eroare materială privind valoarea majorărilor cuprinse în decizia de impunere, valoarea corectă fiind de ... lei (față de ... lei).

Organele de inspecție fiscală precizează faptul că, eroarea materială se datorează faptului că majorările/ dobânzile corespunzătoare diferenței de taxa pe valoarea adăugată au fost calculate până la data de 25.03.2011 și nu doar până la 30.09.2010 - dată la care SC A SRL a intrat în insolvență conform Sentinței nr.../CC/JS 2010 pronunțată de Tribunalul Caraș-Severin în dosarul nr....../2010. Conform procedurii și în baza prevederilor art.48 și art.90 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conducătorul activității de inspecție fiscală, după aprobarea Referatului întocmit în acest sens, a decis reverificarea perioadei pentru îndreptarea erorii materiale (Decizia nr.../2011).

Ca urmare, în conform art.115, art.121 și art.122<sup>1</sup> alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare organele de inspecție fiscală stabilesc că suma de .. lei reprezentând majorări de întârziere pentru taxa pe valoarea adăugată nu este datorată de contribuabil.

#### Impozitul pe profit

Perioada reverificată 01.04.2008-31.12.2008

La inspecția fiscală generală efectuată conform Raportului de inspecție fiscală nr.A/2011, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.a/2011 s-au stabilit diferențe suplimentare privind impozitul pe profit aferente perioadei 01.04.2008-31.12.2008, în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei calculate potrivit Anexei 6 la RIF nr.../2011.

După încheierea și comunicarea actului administrativ fiscal, organele de inspecție fiscală au constatat din oficiu o eroare materială privind valoarea majorărilor cuprinse în decizia de impunere, valoarea corectă fiind de ... lei (față de ... lei).

Organele de inspecție fiscală precizează faptul că, eroarea materială se datorează faptului că majorările/ dobânzile corespunzătoare diferenței de taxa pe valoarea adăugată au fost calculate până la data de 25.03.2011 și nu doar până la 30.09.2010 - dată la care SC A SRL a intrat în insolvență conform Sentinței nr.../CC/JS 2010 pronunțată de Tribunalul Caraș-Severin în dosarul nr....../2010. Conform procedurii și în baza prevederilor art.48 și art.90 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conducătorul activității de inspecție fiscală, după aprobarea Referatului întocmit în acest sens, a decis reverificarea perioadei pentru îndreptarea erorii materiale (Decizia nr.../2011).

Ca urmare, în conform art.115, art.121 și art.122<sup>1</sup> alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare organele de inspecție fiscală stabilesc că suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere pentru impozitul pe profit nu este datorată de contribuabil.

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

**1) Referitor la suma totală de .... lei reprezentând:**

- ... lei - impozit pe profit suplimentar de plată ,
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar de plată ,
- ...lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată,
- ....lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată,

stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011,

**cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra acestor obligații fiscale, în condițiile în care din Raportul de inspecție fiscală nr.a/2011 care a stat la baza Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011, contestată, nu se poate stabili cu certitudine baza de impunere pentru calculul impozitului pe profit precum și a taxei pe valoarea adăugată, pentru perioada 01.04.2008-31.12.2008.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011, având la bază constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.a/2011, stabilesc obligații fiscale suplimentare, în sumă totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

**a) Impozitul pe profit**

Perioada verificată este 01.04.2008-30.09.2010.

Organele de inspecție fiscală în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011, consemnează că la data de 31.12.2008, rezultatul financiar înregistrat de societate este pierdere în valoare de ... lei. Față de cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei stabilite de societate, potrivit Declarației 101, în care se calculează pierderea fiscală de .... lei, s-au constatat următoarele aspecte cu caracter fiscal:

Activitatea SC A SRL-în insolvență o reprezintă comercializarea la preț cu amănuntul a produselor alimentare, cu preponderență a produselor de panificație, prin rețeaua de magazine proprii (în număr de 74). Produsele de panificație sunt aprovizionate exclusiv de la SC C SRL (fosta SC B SA) în baza unui Contract cadru de colaborare nr.../2008, încheiat între cele două firme. Obiectul contractului îl constituie obligația furnizorului (SC C SRL) să livreze distribuitorului (SC A SRL) produsele obținute din producție proprie și achiziționate, spre revândare, și obligația

distribuitorului să achite contravaloarea mărfurilor livrate în termenul și prin modalitățile prevăzute în contract. Organele de inspecție fiscală constată că, deși contactul este de colaborare și SC A SRL are calitate de distribuitor, ceea ce presupune prestarea unui serviciu de distribuție a mărfurilor, contractul conține doar elementele unui contract de vânzare-cumpărare.

Organele de inspecție fiscală, arată că, anterior Contractului nr.../2008, cele două societăți încheie un Acord comercial nr.../2008, acord ce conține un schimb de servicii între cele două persoane impozabile, având următorul obiect:

„2.1 Prin prezentul înscris părțile cad de acord ca VADUL COMERCIAL al societății B SA format din rețeaua de magazine, dispersate în 5 județe să se transfere progresiv societății A SRL.

2.2 În contrapartidă A agreează pe o perioadă determinată de timp, dar nu mai mult de 12 luni practicarea unor liste de retur comune.”

În urma verificării modului de evidențiere în gestiune a mărfurilor achiziționate de la SC C SRL și a modului de descărcare din gestiune a mărfurilor vândute, organele de inspecție fiscală au constatat că mărfurile în cauză sunt vândute la prețul la care sunt achiziționate, fără nici un adaos sau marjă de profit, astfel încât în perioada VII-XII 2008 și I-XII 2009 SC A SRL- în insolvență nu obține și nu înregistrează nici un câștig din revânzarea mărfurilor, în calitate sa de distribuitor. Evidența gestiunii este condusă prin metoda cantitativ-valorică și prețul practicat nu conține adaos comercial.

Organele de inspecție fiscală arată că, în data de 01.04.2009 este întocmit un Act adițional la Contractul nr.../2008 (denumit la această dată „Contract de livrare”), în care se prevede completarea Cap.VI din Contract „Prețul mărfurilor. Modalități și termene de plată” după cum urmează:

„Furnizorul și distribuitorul, de comun acord, agreează lista de vânzare-achiziție comună în spiritul unui sistem informatizat integrat, urmând ca marja comercială să se asigure prin acordarea unor discounturi comerciale pe bază de diferențe de preț la sfârșitul exercițiilor financiare. Quantumul acestui Discount poate să oscileze între 15%-25% din valoarea achizițiilor realizate de-a lungul unui exercițiu financiar.”

Această completare la cauza contractuală inițială adusă prin Actul adițional, inclusiv Acordul comercial nr.../2008, dovedesc următoarele:

1) Contractul Cadru de Colaborare nr.../2008 presupune că distribuitorul nu poate modifica prețul mărfurilor indicat de furnizor, agreează lista de prețuri comune și le vinde fără a practica propriul adaos.

2) în Contractul Cadru de Colaborare nr.../2008 distribuitorul, ca parte contractantă nu și-a stipulat nici o clauză din care rezultă modul în care își asigură câștigul din această colaborare cu partenerul de contract. Prin actul adițional se reglementează acest aspect și anume că marja sa de profit se asigură din discounturi de preț de 15-25% acordate de furnizor la sfârșitul exercițiilor financiare.

Organele de inspecție fiscală au constatat, analizând toate actele încheiate între părți, și anume:

- Acordul comercial nr.../2008, urmat de Contractul cadru de colaborare nr.../2008 și Actul adițional în care dreptul la câștig al „Distribuitorului” este recunoscut de ambele părți contractante, dovadă fiind că părțile convin ca acest

câștig al „Distribuitorului” să fie obținut prin acordarea de către furnizor a unui discount de 15-25% din valoarea mărfurilor și achiziționate într-o anumită perioadă, calitățile persoanelor care au convenit la încheierea acestui Contract: FURNIZOR și DISTRIBUTOR (nu CUMPĂRĂTOR cum este specific contractelor de vânzare-cumpărare);

- coroborat cu acțiunile concrete ale „Distribuitorului”, și anume achiziționarea spre revânzare a produselor livrate de furnizor conținute în Anexa 1 a contractului, denumită „LISTA DE PRODUSE ȘI PREȚURI” la care nu aplică nici un adaos comercial la revânzarea acestora, că „Distribuitorul” îi face în fapt un serviciu „Furnizorului”, și anume, serviciul de a-i distribui produsele prin magazinele sale fără a modifica prețul acestora, serviciu pentru care este îndreptățit să obțină un câștig sau beneficiu.

Mai mult, Acordul comercial nr.../2008 prin obiectul său conține un schimb de servicii între cele două persoane impozabile. Serviciile constau în acțiuni de natură economică pe care părțile convin să le înlătuiască una în beneficiul celeilalte, în contrapartidă, și anume:

- SC C SRL îi transferă societății SC A SRL „vadul comercial”, format din rețeaua de 74 magazine (care rămân sub sigla B), fapt ce constituie prestare de serviciu conform art. 128 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- SC A SRL, în contrapartidă, agreează o perioadă de timp practicarea unor liste de prețuri comune, operațiune care constituie o prestare de servicii, conform art. 128 alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în conformitate cu prevederile art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, SC A SRL efectuează o prestare de serviciu cu plată pentru care avea obligația respectării prevederilor legale privind consemnarea, înregistrarea și declararea acestei operațiuni.

Organele de inspecție fiscală, arată că, la inspecția fiscală parțială pentru verificarea taxei pe valoarea adăugată efectuată pentru perioada X 2009-III 2010, finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr.../2010 și Decizia de impunere nr.../2010, s-a constatat că nu a fost respectată data stipulată în Actul adițional la Contract pentru acordarea discountului, neacordându-se la închiderea exercițiului financiar al anului 2009, și s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată suplimentară în valoare de ... lei, corespunzătoare unei baze impozabile de ... lei (reprezentând 15% din totalul achizițiilor de mărfuri în anul 2009 la SC C SRL. SC A SRL nu a formulat contestație împotriva acestor sume. În luna august 2010 societatea primește de la furnizor factura nr.../2010 reprezentând discountul (reduceri comerciale) aferent întregului an 2009, această factură fiind emisă cu întârziere față de termenul prevăzut în Contract (la închiderea exercițiului financiar pentru anul 2009).

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că discountul aferent anului 2009 a fost calculat, atât de organele de inspecție fiscală cât și de SC C SRL (prin emiterea facturii nr.../2010), prin aplicarea reducerii de preț de 15% asupra tuturor achizițiilor efectuate în perioada ianuarie-decembrie 2009, nu doar asupra achizițiilor efectuate de la data Actului adițional, respectiv începând cu data de 01.04.2009.

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că începând cu anul 2010, furnizorul SC C SRL începe să factureze lunar (în ultima zi a lunii) discountul fiind în cote diferite pe perioade, potrivit unui alt Act adițional încheiat în data de 01.04.2010, și anume 1% pentru ianuarie-martie 2010, 5% pentru aprilie - iunie 2010, 10% pentru iulie-septembrie 2010 și 15% pentru octombrie-decembrie 2010.

Pe baza tuturor acestor date, informații, și a caracterului de continuitate al operațiunilor efectuate precum și al rezultatului economic și fiscal al acestora la Distribuitor, organele de inspecție fiscală au constatat că SC A SRL - în insolvență în perioada iulie-decembrie 2008, efectuează două operațiuni în cadrul contractului de colaborare, și anume, una reprezentând achiziție de mărfuri de la SC C SRL, și una de prestare de serviciu. Acest serviciu constă în acordul (angajamentul) de a acționa în condițiile convenite în Acordul comercial privind distribuirea/vânzarea produselor către populație, în magazinele proprii, la prețul producătorului, fără să aplice propriul adaos comercial, spre deosebire de modul în care procedează cu mărfurile achiziționate de la alți furnizori independenți (SC F SRL, SC C SRL, SC L SRL, SC V SRL) la care aplică adaos comercial la vânzarea cu amănuntul, serviciu ce se încadrează în prevederile art.129 alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2005 privind Codul Fiscal.

Organele de inspecție fiscală constată că, potrivit actelor și documentelor verificate și situației prezentate de contribuabil, în perioada 28.07.2008-31.12.2008 valoarea totală a mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL este de ... lei (fără TVA) și în această perioadă, aflată sub derularea contractului cadru de colaborare, completat de Actul adițional/01.04.2009, distribuitorul nu și-a asigurat nici o „marjă comercială”, nu a obținut nici un câștig de pe urma serviciului făcut furnizorului.

Organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.129 alin(3) lit.c), art.134<sup>1</sup> alin.(1) și alin.(5), art.134<sup>2</sup> și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și în baza Contractului Cadru, cum a fost completat de Actul adițional din 01.04.2009, și ținând cont de faptul că la data Actului adițional primul exercițiu financiar care se încheie este cel aferent anului 2008 (având în vedere faptul că termenul pentru depunerea bilanțului contabil încheiat la 31.12.2008, care potrivit legii era la 31.05.2009), și faptul că relațiile contractuale sunt aceleași și s-au derulat în același mod de la începutul contractului și până în prezent, stabilesc ca elemente de calcul pentru valoarea serviciului efectuat, în perioada VI-XII 2008 aceleași elemente avute în vedere de contribuabil la stabilirea valorii discountului, și anume 15% din valoarea mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL în această perioadă.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit ca bază suplimentară pentru calculul impozitului pe profit, venituri suplimentare în sumă de xx lei, cu scadența la 31.12.2008, reprezentând contravaloarea serviciilor identificate, pe care SC A SRL trebuia să le factureze către SC C SRL. Suma de xx lei a fost obținută astfel: .. x15%=xx lei (valoarea totală a mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL, în perioada 28.07.2008-31.12.2008 este de ... lei, fără TVA).

Totodata, organele de inspecție fiscală au constatat că în Raportul de inspecție fiscală nr.../2010, urmare verificării taxei pe valoarea adăugată pe perioada IV 2008-XI 2009, s-au stabilit diferențe de taxa pe valoarea adăugată aferente unor operațiuni efectuate de societate și care generează și cheltuieli nedeductibile fiscal, și anume s-a constatat înregistrarea în contul 6588 de cheltuieli cu perisabilitățile peste limitele admise (la data de 31.12.2008) în valoare de ... lei, acestea constituind cheltuieli nedeductibile conform art.21 alin.(3) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Astfel, baza suplimentară stabilită de organele de inspecție fiscală, pentru calculul impozitului pe profit datorat la 31.12.2008, este în sumă totală de .. lei, fiind formată din: xx lei venituri neevidențiate și .. lei cheltuieli nedeductibile.

Conform prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent exercițiului financiar al anului 2008, ținând cont de baza suplimentară totală stabilită de .. lei, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei. Prin aplicarea cotei de 16%, prevăzută la art.16 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra profitului impozabil recalculat, rezultă un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei.

Pentru diferența de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, până la data de 25.03.2011, în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

#### b) Taxa pe valoarea adăugată

Perioada supusă inspecției fiscale este 01.04.2010-31.12.2010, iar prin Decizia de reverificare nr.../2011 se dispune reverificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.04.2008-31.12.2008

Urmare a constatărilor rezultate în urma verificării impozitului pe profit, pentru perioada 01.04.2008-31.12.2008, privind veniturile suplimentare stabilite, în sumă de xx lei, cu scadența la 31.12.2008, reprezentând contravaloarea serviciilor legate de distribuția mărfurilor în relația contractuală cu SC C SRL, venituri pe care SC A SRL trebuia să le factureze către SC C SRL, organele de inspecție fiscală au stabilit obligația suplimentară de taxa pe valoare adăugată în sumă de .. lei, calculată prin aplicarea cotei de 19% (aplicabilă la data constatărilor) asupra bazei impozabile de xx lei, în conformitate cu prevederile art.129 alin.(3) lit.c), art.130, art.134<sup>1</sup> alin.(1), alin.(5) lit.a), art.134<sup>2</sup> alin.(1), art.137 alin.(1) lit.a), art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoare adăugată suplimentară, cu scadența la 25.01.2009, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, în sumă de ... lei, conform art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 25.03.2011.



Prin contestația formulată, contestatoarea susține că încadrarea de către organul de control a operațiunilor descrise la art.129 (3) lit.c) din Codul Fiscal respectiv ca fiind servicii este complet eronată, prin acordul comercial SC A SRL nu s-a angajat să presteze nici un serviciu pentru SC B SA și nu este cuantificat niciunde vreun serviciu, iar Contractul cadru de colaborare nr.../2008 este în spiritul Acordului comercial nr.../2008.

De asemenea, contestatoarea susține că în mod eronat organul de inspecție fiscală calculează diferența de xx lei reprezentând venituri suplimentare numindu-le "servicii", pentru perioada 28.07.2008-31.12.2008, aplicând un procent de 15% la valoarea mărfurilor aprovizionate de la SC B SA, întrucât nici în Acordul comercial și nici în Contractul nr.../2008 nu este inclus procentul de 15%. Actul adițional la contractul de colaborare încheiat la data de 01.04.2009 prevede un discount care poate să oscileze între 15-25%, discount acordat de furnizor, astfel că doar de la data de 01.04.2009 prevederile actului adițional au putere juridică, nu și retroactiv, anterior acestei date erau în vigoare prevederile punctului 2.2 din Acordul comercial și punctul 6.1 din Contractul cadru de colaborare.

**În drept**, potrivit prevederilor art.6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură 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. "*

De asemenea, la art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*"Obiectul și funcțiile inspecției fiscale*

*(1) 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.*

*(2) Inspecția 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;*

*(...)*

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

*(...)*

*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; (...)"*

Totodată, la pct.102.1 din Normelor metodologice de aplicare a [O.G. nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr.1050/2004 se prevede:

*"102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale."*

Din coroborarea textelor de lege enunțate, se reține că, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză. De asemenea, la examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr.b/2011, rezultă următoarele:

Organele de inspecție fiscală, analizând toate actele încheiate între părți, respectiv Acordul comercial nr.../2008, urmat de Contractul cadru de colaborare nr.../2008 și Actul adițional la acest contract din data de 01.04.2009 (prin care dreptul la câștig al „Distribuitorului” este recunoscut de ambele părți contractante, respectiv prin acordarea de către furnizor a unui discount de 15-25% din valoarea mărfurilor și achiziționate într-o anumită perioadă), coroborat cu acțiunile concrete ale „Distribuitorului” (achiziționarea spre revânzare produsele livrate de furnizor conținute în Anexa 1 a contractului, denumită „LISTA DE PRODUSE ȘI PREȚURI” la care nu aplică nici un adaos comercial la revânzarea acestora), consideră că „Distribuitorul” îi face în fapt un serviciu „Furnizorului”, și anume, serviciul de a-i distribui produsele prin magazinele sale fără a modifica prețul acestora, serviciu pentru care este îndreptățit să obțină un câștig sau beneficiu.

Mai mult, Acordul comercial nr.../2008 prin obiectul său conține un schimb de servicii între cele două persoane impozabile, acestea constând în acțiuni de natură economică pe care părțile convin să le înfăptuiască una în beneficiul celeilalte, în contrapartidă, și anume:

- SC C SRL îi transferă societății SC A SRL „vadul comercial”, format din rețeaua de 74 magazine (care rămân sub sigla B), fapt ce constituie prestare de serviciu conform art. 128 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- SC A SRL, în contrapartidă, agreează o perioadă de timp practicarea unor liste de prețuri comune, operațiune care constituie o prestare de servicii, conform art. 129 alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.129 alin(3) lit.c), art.134<sup>1</sup> alin.(1) și alin.(5), art.134<sup>2</sup> și art.155 din Legea nr.571/2005 privind Codul Fiscal și în baza Contractului Cadru, cum a fost completat de Actul adițional din 01.04.2009, **stabilesc** ca elemente de calcul pentru valoarea serviciului efectuat, în perioada VI - XII 2008 aceleași elemente avute în vedere de contribuabil la stabilirea

valorii discountului, și anume 15% din valoarea mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL în această perioadă, motivat de faptul că:

- la data Actului adițional primul exercițiu financiar care se încheie este cel aferent anului 2008 (termenul pentru depunerea bilanțului contabil încheiat la 31.12.2008, era la 31.05.2009, potrivit legii ),

- relațiile contractuale sunt aceleași și s-au derulat în același mod de la începutul contractului și până în prezent,

- pentru anul 2009, urmare a controlului privind taxa pe valoarea adăugată, finalizat prin Raportul de inspecție fiscală nr.../2010 și Decizia de impunere nr.../2010, atât organele de inspecție fiscală cât și SC C SRL au aplicat reducerea de preț de 15% asupra tuturor achizițiilor efectuate în perioada ianuarie-decembrie 2009 (prin emiterea facturii nr.../2010), nu doar asupra achizițiilor efectuate de la data Actului adițional, respectiv începând cu data de 01.04.2009, sume care nu au fost contestate de către societate.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit ca bază suplimentară pentru calculul impozitului pe profit, venituri suplimentare în sumă de xx lei (... lei - valoarea totală a mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL fără TVA x 15%), cu scadența la 31.12.2008, reprezentând contravaloarea serviciilor identificate, pe care SC A SRL trebuia să le factureze către SC C SRL.

Baza totală suplimentară pentru calculul impozitului pe profit datorat la 31.12.2008, stabilită de organele de inspecție fiscală este în sumă totală de ... lei (xx lei venituri neevidențiate și ... lei cheltuieli nedeductibile fiscal privind perisabilitățile peste limitele admise), rezultând un profit impozabil recalculat în sumă de ... lei și un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei, la care au fost calculate majorări de întârziere, până la data de 25.03.2011, în sumă de ... lei.

În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată, organele de inspecție fiscală, urmare a constatărilor rezultate în urma verificării impozitului pe profit, pentru perioada 01.04.2008-31.12.2008, privind veniturile suplimentare stabilite, în sumă de xx lei, cu scadența la 31.12.2008, reprezentând contravaloarea serviciilor legate de distribuția mărfurilor în relația contractuală cu SC C SRL, venituri pe care SC A SRL trebuia să le factureze către SC C SRL, au stabilit obligația suplimentară de taxa pe valoare adăugată în sumă de .... lei, calculată prin aplicarea cotei de 19% (aplicabilă la data constatărilor) asupra bazei impozabile de xx lei, în conformitate cu prevederile art.129 alin.(3) lit.c), art.130, art.134<sup>1</sup> alin.(1), alin.(5) lit.a), art.134<sup>2</sup> alin.(1), art.137 alin.(1) lit.a), art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoare adăugată suplimentară, cu scadența la 25.01.2009, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, în sumă de ... lei.

Prin urmare, se poate concluziona că pentru perioada 01.04.2008-31.12.2008, baza impozabilă atât pentru calculul impozitului pe profit (cu excepția cheltuielilor nedeductibile fiscal privind perisabilitățile peste limitele admise) cât și pentru calculul taxei pe valoare adăugată o reprezintă venituri suplimentare în sumă de xx lei determinate prin aplicarea valorii discountului stabilit prin Actul adițional din data de 01.04.2009 la Contractul nr.../2008, și anume 15% din valoarea mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL în această perioadă (... lei - valoarea totală a mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL fără TVA x 15%), venituri care așa cum

arată organele de inspecție fiscală reprezintă contravaloarea serviciilor identificate, pe care SC A SRL trebuia să le factureze către SC C SRL.

Față de cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au analizat natura activității economice desfășurată de cele două societăți comerciale pe relația contractuală sus menționată, funcție de elementele conținute de contractele economice, respectiv calitatea SC A SRL de distribuitor, obligația distribuitorului de a livra mărfurile și de a le achita. Efectele fiscale au fost stabilite funcție de situația generată de această activitate în condițiile neasigurării vreunei marje de profit, întrucât mărfurile sunt vândute la aceleași preț la care sunt achiziționate. Mai mult, în comparație cu alți furnizori, societatea contestatoare practică adaosuri comerciale în stabilirea prețurilor la încărcarea în gestiune.

În același sens, de menționat este și faptul că obiectivul fundamental al înființării și funcționării unei societăți comerciale este acoperirea cheltuielilor efectuate din veniturile realizate, aferent cărora are dreptul să deducă și obligația să colecteze TVA, și să obțină profit, fiind puțin probabil ca o societate comercială să fie dispusă să producă sau să comercializeze produse pe perioade îndelungate de timp, la prețuri care nu permit realizarea de profit.

Astfel, susținerea contestatoarei referitoare la faptul că "Potrivit Codului Comercial, acordul comercial încheiat între SC B SA și SC A SRL reprezintă voința părților așa cum a fost ea exprimată la data respectivă și nici o altă lege nu poate să o încalce. Prin acel acord, părțile au hotărât ca A SRL să preia o parte din vadul comercial al SC B SA (...) cu condiția ca pe o perioadă determinată de timp, dar nu mai mult de 12 luni, să se practice aceleași prețuri", nu poate să fie reținută în soluționarea favorabilă a cauzei. Mai mult, de precizat este faptul că voința juridică care stă la baza contractului trebuie să se încadreze în necesitatea de ordine juridică configurată de prevederile legale fiscale.

În ceea ce privește modul de determinare a bazei de impunere atât pentru calculul impozitului pe profit (cu excepția cheltuielilor nedeductibile fiscal privind perisabilitățile peste limitele admise, necontestate de societate) cât și pentru calculul taxei pe valoare adăugată, pentru perioada 01.04.2008-31.12.2008, organele de inspecție fiscală nu se pot prevala de aplicarea valorii discountului stabilit prin Actul adițional din data de 01.04.2009 la Contractul nr.../2008, și anume 15% din valoarea mărfurilor aprovizionate de la SC C SRL, în speță găsindu-și aplicabilitatea principiul neretroactivității. De altfel, prin contestația formulată, contestatoarea invocă faptul că „Prevederile din actul adițional au putere juridică începând cu această dată respectiv 01.04.2009, nu și retroactiv.”

Având în vedere cele reținute mai sus, se impune reanalizarea situației de fapt fiscale în vederea determinării unei noi baze de impunere, atât pentru impozitul pe profit cât și pentru calculul taxei pe valoarea adăugată, aferentă perioadei 01.04.2008-31.12.2008.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei cu privire la faptul că „potrivit art.105 alin.3 din Codul de procedură fiscală, inspecția fiscală nu avea dreptul să calculeze diferența de TVA de ... lei pentru anul 2008, deoarece perioada respectivă a fost verificată conform RIF nr.../2010, iar de la acea dată și până în prezent nu au

apărut elemente suplimentare necunoscute inspectorilor”, de precizat este faptul că reverificarea din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.04.2008 – 31.12.2008 a fost aprobată prin Decizia de reverificare nr.../2011, fiind emis Avizul de inspecție fiscală nr.../2011.

Prin urmare, având în vedere cele arătate mai sus, organele de soluționare nu se pot pronunța cu privire la obligațiile fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 emisă în baza în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.a/2011, motiv pentru care se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“(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”,* astfel că se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011, pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată, suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar de plată, suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată și suma de .... lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA suplimentar de plată, cu consecința reverificării de către o altă echipă decât cea care a întocmit Raportul de Inspecție Fiscală nr.a/2011, pentru același impozit și taxă, vizând aceeași perioadă și ținând cont de considerentele prezentei decizii, în vederea determinării impozitului pe profit, taxa pe valoarea adăugată datorate și a majorărilor de întârziere aferente.

La reanalizarea situației fiscale a societății organele de inspecție fiscală, la stabilirea bazei de impunere vor avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar – contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere prevederile pct.11.6 și 11.7 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

*“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.”*

**2) Referitor la măsura de diminuare a pierderii fiscale, aferentă anului 2008**, cu privire la suma de ... lei, stabilită prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2011,

cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra cuantumului acesteia, în

condițiile în care, la punctul III.1 din prezenta s-a dispus desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011 pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar de plată stabilit de organele de inspecție fiscală ca urmarea a recalculării profitului impozabil la data de 31.12.2008, cu baza suplimentară stabilită.

**În fapt**, organele de inspecție fiscală în cuprinsul Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011, au stabilit în cadrul obligațiilor de natura impozitului pe profit măsura de diminuare a pierderii fiscale înregistrată de societate la data de 30.09.2010 cu suma de .... lei, din care suma de ... lei este aferentă anului 2008.

Prin adresa nr.../2011 organele de soluționare, au solicitat Serviciului de Inspecție Fiscală 1, Activitatea de Inspecție Fiscală, transmiterea Dispoziției de măsuri privind măsura de diminuare a pierderii fiscale cu suma de ... lei pentru anul 2008.

Organele de inspecție fiscală transmit Serviciul Soluționare Contestații, prin adresa de răspuns nr.../2011, înregistrată la D.G.F.P. sub nr./2011, Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2011, reținându-se că aceasta a fost comunicată societății la data de ....2011, conform semnăturii și amprentei ștampilei aplicată pe adresa de înaintare nr... /2011. Prin această dispoziție se dispune următoarea măsură „diminuarea cu suma de ... lei a pierderii fiscale cumulată din perioada precedentă (până la 30.09.2009) față de cea stabilită de contribuabil”.

Prin contestația formulată SC A SRL – *în insolvență*, contestă parțial măsura de diminuare a pierderii fiscale cu respectiv suma de ... lei, aferentă anului 2008.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr.a/2011, organele de inspecție fiscală au constatat, față de elementele luate în calcul de SC A SRL-*în insolvență*, la stabilirea profitului/pierderii fiscale, următoarele aspecte cu caracter fiscal:

La data de 31.12.2008, rezultatul financiar înregistrat de societate este pierdere în valoare de .. lei, iar cheltuielile nedeductibile stabilite de societate în sumă de .. lei, astfel că potrivit Declarației 101, se înregistrează pierderea fiscală de ... lei.

Ca urmare, a constatărilor efectuate la verificarea impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit ca bază suplimentară pentru calculul impozitului pe profit, venituri suplimentare în sumă de xx lei, cu scadența la 31.12.2008, reprezentând contravaloarea serviciilor identificate, pe care SC A SRL trebuia să le factureze către SC C SRL.

Totodata, organele de inspecție fiscală au constatat că în Raportul de inspecție fiscală nr.../2010, urmare verificării taxei pe valoarea adăugată pe perioada IV 2008 - XI 2009, s-au stabilit diferențe de taxa pe valoarea adăugată aferente unor operațiuni efectuate de societate și care generează și cheltuieli nedeductibile fiscal, și anume s-a constatat înregistrarea în contul 6588 cheltuieli cu perisabilitățile peste limitele admise în valoare de .. lei (la data de 31.12.2008), acestea constituind cheltuieli nedeductibile conform art.21 alin.(3) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Astfel, baza suplimentară stabilită de organele de inspecție fiscală, pentru calculul impozitului pe profit datorat la 31.12.2008, este în sumă totală de ... lei, fiind formată din: ... lei venituri neevidențiate și ... lei cheltuieli nedeductibile.

Conform prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent exercițiului financiar al anului 2008, ținând cont de baza suplimentară totală stabilită de .. lei, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei. Prin aplicarea cotei de 16%, prevăzută la art.16 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra profitului impozabil recalculat, rezultă un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei.

**În drept**, art.6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*“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. “*

De asemenea, la art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*”Obiectul și funcțiile inspecției fiscale*

*(1) 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.*

*(2) Inspecția 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;*

*(...)*

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

*(...)*

*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; (...)”*

Totodată, la pct.102.1 din Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr.1050/2004 se prevede:

*”102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și*

*evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.*”

Potrivit textelor de lege de mai sus, se reține că, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză. De asemenea, la examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011, se rețin următoarele:

Ca urmare a constatărilor efectuate la verificarea impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit ca bază suplimentară pentru calculul impozitului pe profit, venituri suplimentare în sumă de xx lei, cu scadența la 31.12.2008, reprezentând contravaloarea serviciilor identificate, pe care SC A SRL trebuia să le factureze către SC C SRL.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli cu perisabilitățile peste limitele admise în valoare de ... lei, acestea constituind cheltuieli nedeductibile conform art.21 alin.(3) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Astfel, baza suplimentară stabilită de organele de inspecție fiscală, pentru calculul impozitului pe profit datorat la 31.12.2008, este în sumă totală de ... lei, fiind formată din: xx lei venituri neevidențiate și ... lei cheltuieli nedeductibile.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent exercițiului financiar al anului 2008, ținând cont de baza suplimentară totală stabilită de .. lei, rezultând un profit impozabil în sumă de .. lei, fiind dispusă măsura de diminuare a pierderii fiscale înregistrată de societate la data de 30.09.2010 cu suma de ... lei, din care suma de ... lei este aferentă anului 2008.

Se reține și faptul că, la punctul III.1 din prezenta s-a dispus desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011, pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar de plată stabilit de organele de inspecție fiscală ca urmarea a recalculării profitului impozabil la data de 31.12.2008, cu baza suplimentară stabilită, în sumă totală de .... lei, formată din: xx lei venituri neevidențiate și ... lei cheltuieli nedeductibile.

Consecința desființării deciziei contestate constă în reverificarea aceluiași taxe și impozite, pe aceeași perioadă.

În aceste condiții, până la stabilirea bazei de impunere privind impozitul pe profit ca urmarea a reverificării dispuse la punctul III.1 din prezenta decizie, având în vedere reținerile la acest punct din prezenta decizie, organele de soluționare nu se pot pronunța asupra măsurii de diminuare a pierderii fiscale, aferentă anului 2008.

Față de cele reținute, organele de soluționare nu se pot pronunța asupra măsurii de diminuare a pierderii fiscale cu suma de ... lei, aferentă anului 2008, astfel



că se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“(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”,* astfel că se va desființa parțial Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2011 pentru măsura de diminuare a pierderii fiscale, aferentă anului 2008, cu suma de ... lei, cu consecința reverificării de către o altă echipă a acelorași impozite, taxe, pe aceeași perioadă, conform reținerilor din prezenta decizie.

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere prevederile pct.11.6 și 11.7 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

*“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.”*

### **3) Referitor la suma totală de “- ... lei” reprezentând :**

- “- ... lei” - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar de plată;
- “- ... lei” - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată,

stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.B/2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.b/2011,

cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra acestor obligații, în condițiile în care din Raportul de inspecție fiscală nr.b/2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nrB/2011 contestată, rezultă că aceasta a fost emisă în vederea îndreptării erorilor materiale privind majorările de întârziere aferente impozitului pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011, iar la punctul III.1 din prezenta s-a dispus desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011.

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.B/2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.b/2011, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederilor art.48 și art.90 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au procedat la îndreptarea erorii materiale,

constatate din oficiu în cuprinsul Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011. Prin Decizia de reverificare nr.../2011, s-a decis reverificarea taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit ca urmare a faptului că majorările/dobânzile corespunzătoare impozitelor stabilite suplimentar au fost calculate până la data de 25.03.2011 și nu doar până la data de 30.09.2010 - data la care SC A SRL a intrat în insolvență conform Sentinței nr.../CC/JS 2010 pronunțată de Tribunalul Caraș-Severin în dosarul nr.../.../2010.

#### Taxa pe valoarea adăugată

Perioada reverificată 01.04.2008-31.12.2008.

La inspecția fiscală generală efectuată conform Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 s-au stabilit diferențe suplimentare privind taxa pe valoarea adăugată aferente perioadei 01.04.2008-31.12.2008, în sumă de .... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei. După încheierea și comunicarea actului administrativ fiscal, organele de inspecție fiscală au constatat din oficiu o eroare materială privind valoarea majorărilor cuprinse în decizia de impunere, valoarea corectă fiind de .... lei (față de .... lei).

Organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.115, art.121 și art.122<sup>1</sup> alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit că suma de 8.987 lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar nu este datorată de SC A SRL – *în insolvență*.

#### Impozitul pe profit

Perioada reverificată 01.04.2008-31.12.2008

La inspecția fiscală generală efectuată conform Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 s-au stabilit diferențe suplimentare privind impozitul pe profit aferente perioadei 01.04.2008-31.12.2008, în sumă de ...lei și majorări de întârziere în sumă de .... lei. După încheierea și comunicarea actului administrativ fiscal, organele de inspecție fiscală au constatat din oficiu o eroare materială privind valoarea majorărilor cuprinse în decizia de impunere, valoarea corectă fiind de ... lei (față de ..... lei).

Organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.115, art.121 și art.122<sup>1</sup> alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare organele de inspecție fiscală stabilesc că suma de ... lei, reprezentând majorări de întârziere pentru impozitul pe profit, nu este datorată de SC A SRL – *în insolvență*.

**În drept**, potrivit prevederilor art.6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură 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. “

De asemenea, la art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

”Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) *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.*

(2) *Inspecția 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;*

(...)

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

(...)

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; (...)*”

Totodată, la pct.102.1 din Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr.1050/2004 se prevede:

”102.1. *La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.*”

Potrivit textelor de lege de mai sus, se reține că, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză. De asemenea, la examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr.b/2011, se rețin următoarele:

După încheierea și comunicarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011, organele de inspecție fiscală au constatat din oficiu o eroare materială privind valoarea majorărilor de întârziere aferente

diferențelor suplimentare privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite, urmarea a faptului că majorările de întârziere au fost calculate până la data de 25.03.2011 și nu doar până la data de 30.09.2010 - data la care societatea contestatoare a intrat în insolvență.

Organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederilor art.48 și art.90 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au procedat la îndreptarea erorii materiale, stabilind faptul că suma de ... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, și suma de de ... lei, reprezentând majorări de întârziere pentru impozitul pe profit suplimentar de plată, nu sunt datorate de SC A SRL – în insolvență.

Având în vedere faptul că, la punctul III.1 din prezenta s-a dispus desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011, prin care au fost stabilite impozitul pe profit suplimentar de plată și taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată și majorările de întârziere aferente, urmează a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.B/2011, emisă în vederea îndreptării erorilor materiale privind majorările de întârziere aferente impozitului pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.a/2011.

Pe cale de consecință, se va face aplicațiunea prevederilor art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“(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“*, astfel că se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.B/2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.b/2011, pentru suma de ” - ... lei ” reprezentând majorări de întârziere aferente impozitul pe profit suplimentar de plată și sumă de ”- ... lei ” reprezentând majorări de întârziere taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă de inspecție să efectueze o nouă verificare, luând în considerare cele reținute prin prezenta, pentru aceeași perioadă și aceleași impozite.

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere prevederile pct.11.6 și 11.7 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

*“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.”

4) Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.A/2011 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.B/2011,

**cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații are competență materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.**

**În fapt**, prin contestația formulată, SC A SRL-*în insolvență* a solicitat suspendarea măsurilor de executare a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.a/2011 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nrB/2011, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.b/2011, până la soluționarea contestației.

**În drept**, sunt incidente prevederile art.215 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”*

Potrivit art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

*”(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.*

*(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”*

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea societății contestatoare de suspendare a executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nrA/2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr.a/2011

și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.B/2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nrb/2011, contestate, intră sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere neavând competența materială, aceasta aparținând instanței judecătorești.

Pentru considerentele menționate în cuprinsul deciziei și în temeiul art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare; art.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; pct.102.1 din Normelor metodologice de aplicare a [O.G. nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr.1050/2004; pct.11.6, pct.11.7 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată; art.6, art.94 alin.(1)și alin.(2) lit.a), alin.(3) lit.e), lit.f), art.215 alin.(1), alin.(2), art.216 alin.(3) din [O.G. nr.92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

## **DECIDE**

**1)** Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.a/2011, pentru **suma totală de ... lei**, reprezentând:

- .. lei - impozit pe profit stabilit suplimentar de plată,
- .. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- .... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,

cu consecința reverificării de către o altă echipă, pentru același impozit și taxă, vizând aceeași perioadă și ținând cont de considerentele prezentei decizii, în vederea determinării impozitului pe profit, taxei pe valoarea adăugată datorate și a majorărilor de întârziere aferente.

**2)** Desființarea parțială a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr../2011, privind **suma de ... lei**, reprezentând măsura de diminuare a pierderii fiscale aferentă anului 2008, cu consecința reverificării de către o altă echipă a acelorași impozite, taxe, pe aceeași perioadă, conform reținerilor din prezenta decizie.

**3)** Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.B/2011, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.b/2011, întocmită în vederea îndreptării erorilor materiale, pentru **suma totală de - .. lei**, reprezentând:

- “- ...ei” - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată,
- “- ... lei” - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,

cu consecința reverificării de către o altă echipă a aceluiași impozite, taxe, pe aceeași perioadă, conform reținerilor din prezenta decizie.

**4)** Constatarea necompetenței materiale în ceea ce privește cererea de suspendare a executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.A/2011, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.b/2011 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.B/2011, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.b/2011, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea cererii de suspendare, aceasta fiind de competența instanței judecătorești.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale, în termen de 6 luni, la Tribunalul

DIRECTOR EXECUTIV