



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 319 97 54 interior 2043
Fax : + 021 336 85 48

DECIZIA NR. 276 / 11 .07.2011

privind soluționarea contestației formulate de

SC .X. SRL

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor

din cadrul Agenția Națională de Administrare Fiscală

sub nr.906758/11.05.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, prin adresa nr..X./10.05.2011, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.906758/11.05.2011, cu privire la contestația formulată de **SC .X. SRL** cu domiciliul fiscal în .X., B-dul X nr.X, clădirea X, et.X, sector X, CUI X, înregistrată la ORC sub nr.J40/X/1992, împotriva Deciziei de impunere nr.X/22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili, în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011.

SC .X. SRL contestă parțial Decizia de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei TVA;
- .X. lei dobânzi/majorări și penalități de întârziere aferente TVA.

De asemenea, societatea contestă măsura de majorare a pierderii fiscale pe anul 2009 dispusă la pct.7 din Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011, precum și măsurile dispuse la pct.4, 5 și 6 din aceeași dispoziție de măsuri.

Chiar și în raport de data emiterii Deciziei de impunere nr.26 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, respectiv **22.03.2011**, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, la data de **21.04.2011**, astfel cum rezultă din ștampila Serviciului Registraturii, aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.1 și art.209 alin.1 lit.c din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, SC .X. SRL regăsindu-se la poziția X din Anexa 2 privind Lista marilor contribuabili care sunt administrați de DGAMC începând cu data de 1 ianuarie 2011 la OMFP nr.2730/2010, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de SC .X. SRL.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011, societatea susține următoarele:

Contestatoarea solicită admiterea contestației pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sarcina acesteia, respectiv:

- impozit pe profit în sumă de .X. lei:
- aferent anului 2006 în suma de X lei;
- aferent anului 2007 în suma de .X. lei;
- aferent anului 2008 în suma de .X. lei.
 - suma de .X. lei reprezentând cheltuiala nedeductibila pe anul 2009,
 - taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei:
- aferent anului 2007 în suma de .X. lei;
- aferent anului 2008 în suma de .X. lei;
- aferent anului 2009 în suma de .X. lei.
 - majorari și penalitati de întârziere aferente debitelor principale stabilite de organele de inspectie fiscala, în suma totala .X. lei.

De asemenea, contestatoarea solicită anularea pct. nr. 4, 5, 6 și 7 din Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală

nr..X./22.03.2011 referitoare la depunerea de catre societate a unor declaratii rectificative privind impozitul pe profit și la majorarea pierderii fiscale pe anul 2009.

IMPOZIT PE PROFIT

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar ca urmare a neacceptării la deducere a cheltuielilor cu decorurile necesare realizării emisiunilor ".X." și "X" societatea arată că sunt incidente prevederile art.64 și 65 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea susține că în perioada 01.01.2006 - 31.12.2009, ca urmare a desfășurării activității principale, respectiv de difuzare a programelor de televiziune, in scopul obținerii de venituri impozabile a achiziționat numeroase produse și servicii de la furnizorii de programe și emisiuni tv, precum și de la diverși furnizori de bunuri și servicii, in vederea asigurării unui conținut al programelor de natura sa genereze venituri.

Printre cheltuielile inregistrate ca urmare a desfășurării activității generatoare de venituri, se pot numara cheltuielile cu achizițiile de emisiuni tv produse de diverși furnizori, dar și cu achiziția de bunuri, materiale și obiecte necesare asigurării decorurilor, recuzitei, etc.. Aceste cheltuieli au fost inregistrate in contabilitate pe baza de contracte ferme și facturi fiscale emise de furnizorii respectivi.

Toate aceste cheltuieli au fost efectuate în funcție de bugete stricte in vederea stabilirii cuantumului și tipologiei cheltuielilor ce vor fi suportate de fiecare parte ca urmare a incheierii contractelor de producție pentru fiecare emisiune tv și sezon in parte, agreeate de .X. împreună cu producătorii.

Societatea nu poate fi de acord cu constatarea organelor de inspectie fiscala privind nedeductibilitatea cheltuielilor cu decorurile necesare realizării emisiunilor ".X." și "X", intrucat se bazeaza exclusiv pe o analiza subiectiva și insuficient fundamentata cu privire la starea de fapt fiscala, respectiv constatarile nu sunt sustinute de realitatea evidentei financiar-contabile, pe care o va prezenta.

Principalul argument invocat de organele de inspectie fiscala in vederea respingerii deductibilitatii acestor cheltuieli constă în faptul că nu exista obligatia societatii de a efectua aceste cheltuieli.

Contestatoarea arată că in ceea ce privește cheltuielile cu materiale și obiecte de decor pentru emisiunile "X" și "X" acestea au fost inregistrate in perioada verificată pe baza de contracte și facturi fiscale emise de diverși furnizori.

În susținere, societatea contestatoare prezintă documentele:

- contracte încheiate cu SC X SRL și SC X SRL pentru productia emisiunilor ".X." și "X" derulate de societate în perioada verificata împreuna cu bugetele

acestor emisiuni pentru fiecare sezon, așa cum au fost agreate la momentul respectiv de către contestatoare cu fiecare dintre cei doi producatori;

- contracte încheiate de societate cu diverși furnizori pentru achiziția de materiale și obiecte de decor necesare realizării emisiunilor "X" și "X" derulate în perioada verificată, facturi emise de furnizori către societate pentru materialele și obiectele de decor achiziționate pentru realizarea emisiunilor, precum și fișele de cont contabile din care reiese valoarea cheltuielilor înregistrate anual cu materialele și obiectele de decor aferente emisiunilor mai sus menționate.

Astfel, contestatoarea susține că în perioada verificată au fost încheiate un număr de 9 contracte cu SC X SRL pentru emisiunea "X" și un număr de 3 contracte cu SC X SRL pentru emisiunea "X", iar pentru fiecare dintre acestea cele două părți au agreat valoarea și conținutul bugetelor emisiunilor.

De asemenea, arată că prevederile referitoare la obligațiile părților sunt stipulate în contractele încheiate cu furnizorul SC X SRL, respectiv la Punctul II Obiectul contractului, art. 2 alin (1) și alin.(3) și art.8 alin.4 lit. iv) din aceste contracte și susține că aceste prevederi contractuale nu trebuie interpretate în maniera aleasă de organele de inspecție fiscală, întrucât această prevedere contractuală nu acordă exclusivitate producătorului în asigurarea acestor decoruri și recuzite, ci doar permite acestuia ca în limita agreată de părți prin bugetul fiecărei emisiuni să poată efectua și aceste decoruri.

În conformitate cu bugetele agreate de cele două părți și anexate fiecărui contract, societatea susține că nu este prevăzută în sarcina producătorului obligația de a suporta costurile cu materialele și obiectele pentru decorul emisiunilor, astfel, în bugetele anexate, la punctele 3 "Scenery", respectiv 11/16 "Set" costurile prevăzute a fi suportate de producător, în toate cazurile sunt zero.

Practic, prevederea contractuală de la art 8 alin.4 lit.iv nu limitează dreptul societății în calitate de beneficiar al producției să achiziționeze și alte materiale și obiecte pe care le consideră necesare în vederea asigurării decorului sau recuzitei pentru programul respectiv, întrucât destinația acestor cheltuieli este de a genera venituri impozabile pentru societate.

De altfel, în ceea ce privește contractele încheiate cu furnizorul SC X SRL pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2009, acestea nici măcar nu menționează, cu titlu exemplificativ, obligația producătorului de a furniza materiale și obiecte de decor. În plus, bugetele anexate la contracte și agreate de societate împreună cu producătorul, nu prevăd obligația acestuia de a asigura decorurile și recuzita necesară. Astfel, punctul II. Obiectul contractului, art.2 alin.(1) prevede. *"În schimbul plății de către Post a sumelor prevăzute la capitolul IV de mai jos, Producătorul se obligă ferm ca pe durata unui sezon definit conform art.3, pe de o parte, să producă Emisiunea"*, iar

punctul II. Obiectul contractului, art.2 alin (3) prevede că "*Producătorul va produce Emisiunea cu respectarea bugetului Emisiunii, astfel cum a fost agreat de parti și prevazut in Anexa nr.3 la prezentul Contract, precum și cu respectarea tuturor celorlalte cerinte prevazute in acest Contract.*"

Contestatoarea susține că din documentele anexate reiese că nu este prevazuta obligatia producatorului de a suporta costurile cu materialele și obiectele pentru decorul emisiunilor, iar in bugetele agreate de cele doua parti nu sunt cuprinse aceste costuri ca fiind in sarcina producatorului, astfel ca societatea a achizitionat materiale și obiecte necesare asigurarii decorului pentru realizarea emisiunilor ".X." și "Nimeni nu-i perfect" in baza unor contracte comerciale separate și a facturilor fiscale, cu respectarea tuturor prevederilor legale.

De asemenea, contestatoarea prezinta și alte documente cum sunt :

- contracte cu SC X 001 SRL pentru executia decorului emisiunii ".X.",
- diverse facturi fiscale de la furnizori precum: SC X SRL, .X., X, etc..

Referitor la constatarea organelor de inspectie fiscala conform căreia aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit în baza prevederilor art.21 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea precizează că în conformitate cu obiectul de activitate obtine venituri din difuzarea de programe tv, așadar orice cheltuiala efectuata in sprijinul realizarii acestor venituri este deductibila la calculul impozitului pe profit, mai ales in conditiile in care aceasta este sustinuta de documente justificative, precum contracte comerciale și facturi fiscale, iar în conformitate cu prevederile contractelor invocate de organele de inspectie fiscala nu este in sarcina producatorului sa suporte aceste cheltuieli cu materiale și obiecte necesare decorului.

Mai mult decat atât, in conformitate cu bugetele fiecărei emisiuni tv agreate de părți anexate la contractele comerciale prezentate nu exista o alocare de asemenea cheltuieli in sarcina producatorului.

2. Referitor la cheltuielile cu provizionul inregistrat in anul 2008 pentru concedii de odihna neefectuate, contestatoarea susține că sunt aplicabile în cauză prevederile art.22 alin.1 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și ale art.64 și art.65 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificarile și completarile ulterioare.

Societatea arată că organele de inspectie fiscala, in mod simplist și complet nefundamentat au stabilit o cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit in suma de .X. lei, fara a proba constatarile sale și fara a detalia in niciun fel provenienta sau componenta acestei cheltuieli .

Astfel, contestatoarea prezintă fișa de cont pentru contul 6814 "*Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante*" din anul 2008 din care reiese că de fapt suma reprezintă cheltuieli cu provizionul înregistrat de societate pentru creante asupra clientilor, în

corespondenta cu contul contabil 491100 "Ajustari pentru deprecierea creantelor - clienti" aferente conturilor analitice de clienti: 411120, 411240, 411130, 411135, fiind evidentiat in acest mod provizionul constituit in conformitate cu prevederile contabile și fiscale in vigoare.

De asemenea prezintă modul de constituire a fiecarui provizion pentru clienti, astfel:

- aferent creantelor existente in soldul contului contabil 411120, a fost inregistrată suma de .X. lei;
- aferent creantelor existente in soldul contului contabil 411130, a fost inregistrată suma de X lei;
- aferent creantelor existente in soldul contului contabil 411135, a fost inregistrată suma de X lei;
- aferent creantelor existente in soldul contului contabil 411240, a fost inregistrată suma de X lei;

In total, a fost înregistrata o cheltuiala cu provizionul pentru creante asupra clientilor in suma totala de .X. lei.

Ca urmare, societatea contesta in totalitate sumele stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe profit aferent anului 2008, împreuna cu majorarile și penalitatile, ca urmare a acestor constatari eronate, netemeinice și nelegale ale organelor de inspecție fiscală.

3. Referitor la venituri impozabile si cheltuieli nedeductibile privind diferentele de curs aferente dobanzilor nedeductibile fiscal inregistrate de societate,

Referitor la veniturile neimpozabile în suma de X lei reprezentand diferente de curs valutar favorabile aferente dobanzilor nedeductibile fiscal in anul 2005, potrivit art.23(5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, evidențiate în anul 2006, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că suma nu reprezintă venit neimpozabil, deci nu reprezinta o recuperare de cheltuieli nedeductibile, neincadrându-se in prevederile art.20 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea contestă maniera în care organele de inspectie fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar, fara a evidentia provenienta acestei sume și fără a proba cu documente faptul ca aceasta a fost considerată de societate ca venit neimpozabil la calculul impozitului pe profit, nefiind respectate prevederile art.64 și art.65 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificarile și completările ulterioare.

Contestatoarea susține că, pe anul 2007, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere suma de X lei reprezentand diferenta de curs valutar aferenta dobanzilor la imprumuturile efectuate de la alte entitati considerata nedeductibila fiscal definitiv in anul 2005 si 2006, inscrisa eronat la rd.32 "Cheltuieli cu dobanzile si diferentele de curs valutar reportate pentru

perioada urmatoare” in loc de rd.34 *“Alte cheltuieli nedeductibile”* intrucat aceasta suma nu mai poate fi reportata si recuperata fiscal, fara a prezenta nicio motivare si nicio incadrare în prevederile fiscale, și nu se precizează care era modul corect în care aceasta trebuia evidentiata de societate.

Pentru suma de X lei, reprezentand diferenta de curs valutar aferenta dobanzilor la imprumuturile efectuate de la alte entitati considerata nedeductibila fiscal definitiv in anul 2005 si 2006, inscrisa eronat la rd.32 *“Cheltuieli cu dobanzile si diferentele de curs valutar reportate pentru perioada urmatoare”* in loc de rd.34 *“Alte cheltuieli nedeductibile”* intrucat aceasta suma nu mai poate fi reportata si recuperata fiscal, stabilită pe anul 2008, contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală nu au prezentat nicio motivare si nici temeiul legal și nu se precizează care era modul corect în care aceasta trebuia evidentiata de societate.

Pe anul 2009, referitor la constatarea conform căreia suma de X lei reprezentand diferenta de curs valutar aferenta dobanzilor la imprumuturile efectuate de la alte entitati considerata nedeductibila fiscal definitiv in anul 2005 si 2006 a fost inscrisa eronat la rd.32 *“Cheltuieli cu dobanzile si diferentele de curs valutar reportate pentru perioada urmatoare”* in loc de rd.34 *“Alte cheltuieli nedeductibile”* intrucat aceasta suma nu mai poate fi reportata, societatea arată că organele de inspecție fiscală nu au prezentat documentele avute în vedere din care sa reiasa starea de fapt a societatii care a generat obligații suplimentare. Astfel, au fost încălcate prevederile art.65 din Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificarile și completările ulterioare.

Potrivit argumentelor prezentate societatea considera nejustificat demersul organelor de inspectie fiscala de a stabili in sarcina acesteia venituri impozabile suplimentare ca urmare a unor constatarari eronate, nefundamentate și nelegale și contesta in integralitate sumele astfel stabilite suplimentar in sarcina acesteia reprezentand impozit pe profit impreuna cu dobanzile și majorarile de întârziere.

TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

1. Referitor la TVA

- in suma de .X. lei dedusă în anul 2007 și majorari de întârziere aferente in suma de X lei, aferenta facturilor emise de SC X SRL reprezentand decoruri pentru emisiunea “X”;**
- in suma de .X. lei dedusă în anul 2008 și majorari de întârziere aferente in suma de .X. lei, aferenta facturilor emise de SC X SRL si SC X SRL reprezentand decoruri pentru emisiunile “.X.” și “Nimeni nu-i perfect”;**

- **in suma de .X. lei dedusă în anul 2009 și majorari de întârziere aferente in suma de .X. lei**, aferenta facturilor emise de SC X SRL si SC X SRL reprezentand decoruri pentru emisiunile “.X.” și “X”, contestatoarea prezintă erorile organelor de inspecție fiscală, respectiv:

Societatea susține că în perioada verificată a achiziționat materiale și obiecte de decor de la diverși furnizori, așa cum rezultă din documentele prezentate la contestație, respectiv toate contractele încheiate cu furnizori pentru astfel de materiale și facturile fiscale emise de aceștia astfel că, in mod eronat și netemeinic organele de inspectie fiscala resping dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizițiile de materiale și obiecte de decor efectuate in perioada 01.01.2007 - 31.12.2009 justificand că acestea sunt achiziționate de la SC X SRL si SC X SRL, contrar evidentei financiar-contabile a societatii.

In ceea ce privește suma taxei pe valoarea adaugata pentru care organele de inspecție fiscală resping dreptul de deducere, se poate observa din textul raportului de inspectie fiscala, ca pentru anul 2008 și 2009, suma constatată de organele de inspecție fiscală este diferită de suma taxei pe valoarea adăugată pentru care organele de control resping efectiv dreptul de deducere.

De asemenea, o altă eroare este referitoare la calculul majorarilor și penalitatilor aferente taxei pe valoarea adaugata pentru care organele de inspecție fiscală au respins dreptul de deducere. Astfel, suma majorărilor și penalităților de intarziere constatate ca fiind datorate, menționată in Raportul de inspectie fiscală este diferită de suma majorărilor și penalităților de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită prin decizia de impunere contestată.

In ceea ce privește fondul cauzei, contestatoarea susține că nu poate fi de acord cu constatarile organelor de inspectie fiscala, acestea fiind eronate, netemeinice și nelegale, respectiv:

În urma verificarilor efectuate de catre organele de inspectie fiscala, societatii i s-a refuzat dreptul de deducere a TVA aferenta achizițiilor de materiale și obiecte de inventar de la SC X SRL si SC X SRL fără ca organele de inspecție fiscală să prezinte un probatoriu din care sa rezulte realitatea de fapt fiscala, fiind incalcate astfel prevederile art.64 si art.65 din Codul de procedura fiscala.

Dreptul de deducere a TVA se exercita in principal pe baza documentului prevazut la art.145 alin. (8) din Codul Fiscal, respectiv factura fiscala ce contine informatiile obligatorii cerute de art.155 alin. (8) din Codul Fiscal, ori organele de inspecție fiscală nu mentioneaza faptul că societatea nu indeplinește cerintele de ordin formal prevazute de art.145 alin. (8) din

Codul Fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA in cazul facturilor emise de diverși furnizori pentru materiale și obiecte de inventar și în mod nejustificat organele de inspecție fiscală au considerat că in baza art.145(2) lit. a) din Codul fiscal, societatea nu are drept deducere a TVA astfel că, solicită exonerarea la plata sumei de .X. lei cu titlu de taxa pe valoarea adaugata impusa suplimentar, precum și a accesoriilor aferente, majorari de intarziere, dobanzi și penalitati de intarziere in suma totala de .X. lei.

3. În ceea ce privește majorarile și penalitatile de intarziere aferente debitelor stabilite pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2009, calculate de organele de inspectie fiscala, societatea contesta modul de calcul și stabilire a acestor sume, atat din considerente referitoare la fondul cauzei care a generat stabilirea debitelor principale, cat și din considerentele următoare:

In textul Raportului de inspectie fiscala, organele de control nu mentioneaza cadrul legal in baza carora au fost calculate dobanzile și majorarile de intarziere aferente fiecărui debit in parte și nici perioada pentru care acestea au fost calculate.

Contestatoarea susține că intentia organelor de inspectie fiscala a fost de a stabili debite suplimentare in sarcina societatii fără a comunica acesteia baza legala aplicată, precum și perioada pentru care au fost calculate, fiind încălcate prevederile art.94 alin.1 din Codul de procedura fiscala, care stabilesc regula generala ce sta la baza desfășurarii oricarei inspectii fiscale, respectiv *“verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității indeplinirii obligațiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plata și a ccesoriilor aferente acestora.”*

Potrivit celor susținute mai sus, coroborate cu prevederile art.65, alin.2 din Codul de procedura fiscala, conform caruia *“organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii,”* contestatoarea susține că din cuprinsul raportului de inspectie fiscala nu rezulta ca organele de inspectie au aplicat prevederile Codului de procedura fiscala, intrucat acestea nu demonstreaza pentru fiecare an fiscal și pentru fiecare constatare in parte, care a fost situatia de fapt și temeiul de drept conform carora au fost calculate accesoriile aferente obligatiilor suplimentare in sarcina acesteia.

Mai mult, referitor la accesoriile calculate pentru impozitul pe profit, societatea susține că in anexa nr.30 la raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscală realizeaza o sinteza a calculului majorarilor din interpretarea careia reiese ca a fost aplicat un tratament inconsistent in modul de stabilire a sumelor datorate, respectiv:

- din tabelul din anexa nr.30 se observa ca la trimestrul I 2008, organele de inspectie fiscala iau in considerare (pe coloana 4 a tabelului) suma de X lei ca fiind platita in plus de societate la acea data (in conformitate cu fișa pe platitor), astfel ca este diminuata suma majorarilor calculate in sarcina societatii ca urmare a acestei constatari.

- in ceea ce privește accesoriile calculate pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in sarcina societatii aferent X SA pentru anul 2006, organele de inspectie fiscala nu au mai aplicat același tratament;

- in anexa nr.9 la prezenta contestatie, dorim sa aratam faptul ca atat pe fișa pe platitor a SC X SA emisa in anul 2008 ca urmare a preluarii de către DGAMC a dosarului fiscal al acesteia, apare suma de X lei reprezentand plati in plus efectuate de societate pana la acea data in contul de impozit pe profit, cat și din fișa pe platitor la zi a societății, rezultând aceeași suma preluata ca și plata in plus in contul impozitului pe profit.

Prin urmare, societatea susține că organele de inspectie fiscala au stabilit accesorii pentru impozitul pe profit aferent SC X SA pentru anul 2006, cu toate că avea plati efectuate in plus in contul impozitului fără ca acestea să fie luate în considerare.

Referitor la accesoriile calculate pentru taxa pe valoarea adaugata, contestatoarea susține că organele de inspectie fiscala nu au motivat decizia de impunere și există diferențe între sumele stabilite cu titlu de accesorii pentru taxa pe valoarea adaugata prin raportul de inspectie fiscala și sumele reprezentand aceleași accesorii stabilite prin decizia de impunere contestata.

4. Cu privire la Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. .X./22.03.2011, contestatoarea arată că nu este de acord cu masurile 4, 5, 6 și 7 din dispozitie, intrucat acestea se refera la depunerea de catre societate a unor declaratii rectificative privind impozitul pe profit.

Societatea intelege sa conteste integral sumele stabilite suplimentar de echipa de inspectie fiscala reprezentand impozit pe profit și cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferente perioadei 01.01.2006 - 31.12.2009, impreuna cu dobanzile și majorarile aferente, astfel incat aceasta nu poate proceda la efectuarea masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala.

Mai mult, societatea susține că prin aceleași masuri din Dispozitia de măsuri organele de inspectie fiscala considera ca societatea trebuie sa trateze ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal fara a avea dreptul sa le reporteze și astfel sa le recupereze din punct de vedere fiscal in perioadele fiscale urmatoare, cheltuielile reprezentand diferente de curs valutar aferente dobanzilor la imprumuturile efectuate de la alte entitati. Acestea au fost prezentate de catre societate in Declaratia 101 la randul 32 "*Cheltuieli cu dobanzile și diferentele de curs valutar reportate pentru perioada urmatoare*".

Organele de inspecție fiscală considera ca acestea trebuiau prezentate la randul 34 „Alte cheltuieli nedeductibile” sustinand ca aceasta suma nu mai poate fi reportata și recuperata fiscal fara a prezenta considerentele legale pe baza carora își intemeiaza aceasta constatare.

Societatea arată că va proceda la efectuarea masurilor nr.1, 2 și 3 din Dispozitia de măsuri, inasa referitor la depunerea declaratiilor rectificative cu privire la impozitul pe profit stabilit in sarcina sa și pentru care a formulat prezenta contestatie, va proceda la ducerea la indeplinire a acestor masuri in momentul in care va fi emisa o decizie definitiva și irevocabila asupra spetei.

Fata de argumentele de fapt și de drept prezentate contestatoarea solicita admiterea contestației, anulara deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală și exonerarea societății la plata obligațiilor fiscale, precum și stabilirea în mod nelegal a sumei de X lei cu titlu de cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit aferent anului 2009.

II. Prin Decizia de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentde administrare a marilor contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală, au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011, astfel:

IMPOZIT PE PROFIT

Perioada verificata: 01.01.2006-31.12.2009.

Anul 2006

Organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal in suma **de .X. lei** reprezentand cheltuieli cu decorul necesar realizarii emisiunii « .X. », emisiune ce a fost realizată de S.C. X SRL conform contractului de prestari servicii. Potrivit clauzelor contractuale, obligatia asigurarii decorurilor necesare realizarii emisiunii revine prestatorului. Ca urmare, cheltuielile cu obiectele de inventar - decoruri efectuate de societate sunt nedeductibile fiscal, conform art.21(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, s-a constatat că societatea a evidentiat ca venituri neimpozabile suma de X lei reprezentand diferente de curs valutar favorabile aferente dobanzilor nedeductibile fiscal in anul 2005, potrivit art.23(5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, suma ce nu reprezintă venit neimpozabil și nu reprezinta o recuperare de cheltuieli nedeductibile, neîncadrându-se in prevederile art.20 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

In urma recalcularii, a rezultat un **impozit pe profit suplimentar in suma de X lei .**

In concluzie, impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2006 este in suma totala de **X lei**.

Anul 2007

Din verificarea efectuata prin sondaj asupra conturilor de venituri si cheltuieli, a unor note contabile, balante de verificare, documente primare, s-au constatat urmatoarele:

Au fost stabilite suplimentar cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de .X. lei reprezentand cheltuieli cu obiectele de inventar-decoruri efectuate de societate pentru realizarea emisiunii „X.”, si pentru care, potrivit contractului incheiat cu producatorul S.C. X SRL, obligatia efectuarii acestor cheltuieli revine producatorului. Cheltuiala cu decorurile este nedeductibila fiscal conform art.21(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodata, s-a constatat ca societatea nu a constituit, nu a declarat si nu a platit impozitul pe profit trimestrial, contrar prevederilor art.34(1) lit.b din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care s-au calculat majorari de intarziere si a fost sanctionată societatea prin procesul verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor nr..X./24.02.2011.

In urma recalcularii impozitului pe profit a rezultat un debit suplimentar in suma de **.X. lei**.

Totodata, din analiza modului de intocmire a Declarației 101 s-a constatat ca suma de .X. lei reprezentand diferenta de curs valutar aferenta dobanzilor la imprumaturile efectuate de la alte entitati considerata nedeductibila fiscal definitiv in anul 2005 si 2006 eronat a fost inscrisa la rd.32 „Cheltuieli cu dobanzile si diferentele de curs valutar reportate pentru perioada urmatoare „ in loc de rd.34 „Alte cheltuieli nedeductibile „ intrucat aceasta suma nu mai poate fi reportata si recuperata fiscal.

Anul 2008

Au fost stabilite suplimentar cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de .X. lei, reprezentand :

-X. lei – cheltuieli cu obiecte de inventar- decoratiuni pentru realizarea emisiunilor „X.”, si „Nimeni nu-i perfect” si pentru care, potrivit contractelor incheiate cu producatorii emisiunilor nu exista obligatia societatii de a suporta aceste cheltuieli. Ca urmare, in baza art.21(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit ;

-X. lei – cheltuieli cu provizionul constituit pentru concedii de odihna, nedeductibile fiscal conform art.21(3) lit.g) coroborat cu art.22 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din verificarea modului de constituire si declarare a impozitului pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a constituit si nu a declarat impozitul pe profit pe trim.I 2008 in suma de X lei .

In urma recalcularii a rezultat un **impozit pe profit suplimentar in suma de .X. lei.**

Totodata, din analiza modului de intocmire a Declarației 101 s-a constatat ca suma de X lei reprezentand diferenta de curs valutar aferenta dobanzilor la imprumuturile efectuate de la alte entitati considerata nedeductibila fiscal definitiv in anul 2005 si 2006, eronat a fost inscrisa la rd.32 »*Cheltuieli cu dobanzile si diferentele de curs valutar reportate pentru perioada urmatoare* » in loc de rd.34 « *Alte cheltuieli nedeductibile* » intrucat aceasta suma nu mai poate fi reportata.

Anul 2009

Din verificarea efectuata prin sondaj, asupra conturilor de venituri si cheltuieli, a unor note contabile, balante de verificare, documente primare, au rezultat urmatoarele:

Au fost constatate suplimentar cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de .X. lei, reprezentand :

- **.X. lei** - cheltuieli cu obiecte de inventar- decoratiuni pentru realizarea emisiunilor « .X. » si « Nimeni nu-i perfect » si pentru care, potrivit contractelor incheiate cu producatorii emisiunilor nu exista obligatia societatii de a suporta aceste cheltuieli. Ca urmare, in baza art.21(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit;

- **.X. lei** – cheltuieli cu provizioane pentru bonusuri si litigii, nedeductibile fiscal conform art.21(3) lit.g) coroborat cu art.22 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodata, organele de inspectie fiscală au constatat ca suma de .X. lei reprezentand venituri din anularea provizionului constituit in anul 2008 pentru concedii de odihna este venit neimpozabil, intrucat in anul 2008 a fost considerata de organele de inspectie fiscală, cheltuiala nedeductibila fiscal.

Potrivit Declaratiei 101, societatea a inregistrat la finele anului pierdere fiscala in suma de .X. lei.

In urma recalcularii a rezultat la 31.12.2009 o **pierdere fiscala in suma de .X. lei.**

Totodata, din analiza modului de intocmire a Declarației 101 s-a constatat ca suma de .X. lei reprezentand diferenta de curs valutar aferenta dobanzilor la imprumuturile efectuate de la alte entitati considerata nedeductibila fiscal definitiv in anul 2005 si 2006, eronat a fost inscrisa la rd.32 »*Cheltuieli cu dobanzile si diferentele de curs valutar reportate pentru perioada urmatoare* » in loc de rd.34 « *Alte cheltuieli nedeductibile* » intrucat aceasta suma nu mai poate fi reportata. Ca urmare, se va emite Dispozitie de masuri pentru rectificarea acestei declaratii.

Ca urmare, pentru perioada verificata s-a stabilit un **impozit pe profit suplimentar in suma totala de .X. lei** pentru care s-au calculat **majorari de întârziere in suma totala de .X. lei**, in temeiul prevederilor art.119 din OG nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin recalcularea bazei impozabile aferentă impozitului pe profit pentru perioada 2006-2009 au rezultat urmatoarele:

- anul 2006 impozit pe profit suplimentar .X. lei;
- anul 2007 impozit pe profit suplimentar .X. lei ;
- anul 2008 impozit pe profit suplimentar .X. lei.
- anul 2009 impozit pe profit -

Majorări de întârziere pe perioada 2006 – 2009 în sumă totală de .X. lei.

TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Perioada verificata : 01.01.2007- 31.12.2009.

S-a constatat că societatea a dedus TVA aferenta facturilor emise de S.C. .X. SRL, pe anul 2007 și aferenta facturilor emise de S.C. .X. SRL și SC .X. SRL pe perioada 2008 – 2009, reprezentand decoruri pentru emisiunea “.X.” și “X” pentru care, potrivit contractului de prestari servicii, obligatia achizitionarii acestor decoruri era in sarcina prestatorului. Ca urmare, în baza prevederilor art.145(2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, s-a constat că **societatea nu are drept de deducere a TVA:**

- in suma de .X. lei pentru anul 2007;
- in suma de .X. lei pentru anul 2008;
- in suma de .X. lei pentru anul 2009.

Pentru diferenta de plata, in baza art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, s-au calculat **majorari de intarziere în sumă de .X. lei, astfel:**

- in suma de .X. lei pe anul 2007;
- in suma de .X. lei pe anul 2008;
- in suma de .X. lei pe anul 2009,

precum și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011, la pct.4,5,6 și 7 s-au stabilit măsurile:

La pct.4, 5 și 6 s-a dispus depunerea Declarațiilor rectificative privind impozitul pe profit pentru anii 2007, 2008 și 2009, având în vedere că eronat a fost inscrisa la rd.32 »*Cheltuieli cu dobanzile si diferentele de curs valutar reportate pentru perioada urmatoare* » in loc de rd.34 « *Alte cheltuieli nedeductibile* » diferenta de curs valutar aferenta dobanzilor la imprumuturile

efectuate de la alte entitati considerata nedeductibila fiscal definitiv in anul 2005 si 2006.

La pct.7 din Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011 s-a dispus corectarea pierderii fiscale de recuperat în anii următori înscrisă în Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2009 de la suma de .X. lei la suma de .X. lei prin depunerea unei declarații rectificative.

Măsura a fost dispusă ca urmare a faptului că suma de .X. lei reprezentând venituri din anularea provizionului constituit în anul 2008 pentru concedii de odihnă reprezintă venit neimpozabil deoarece în anul 2008 a fost considerată cheltuială nedeductibilă fiscal. Având în vedere și cheltuielile stabilite nedeductibile fiscal a rezultat o majorare a pierderii fiscale cu suma de 185.051 lei.

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

A. IMPOZIT PE PROFIT

Perioada verificata: 01.01.2006-31.12.2009.

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de .X. lei aferent cheltuielilor cu decorurile pentru realizarea emisiunilor “X” și “ X” în sumă totală de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronuțe cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu decorurile realizate la emisiunile “X” și “X” în condițiile în care din documentele prezentate de societate la contestație, analizate la inspecția fiscală, nu rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată prin raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată pentru emisiunea “X”, iar în ceea ce privește emisiunea “X” la inspecția fiscală nu au fost analizate documentele prezentate în justificarea cheltuielilor cu decorurile.

Perioada verificată : 01.01.2006 – 31.12.2008.

În fapt, în perioada 2006-2007 societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile în sumă de .X. lei și în sumă de .X. lei cu obiecte de inventar -decoruri pentru realizarea emisiunii “.X.”, iar în anul 2008 societatea a înregistrat cheltuielile în sumă de .X. lei cu obiecte de inventar -decoruri pentru realizarea emisiunilor “.X.” și “X”.

Organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit contractelor încheiate cu producătorii emisiunilor, respectiv S.C. .X. SRL și SC .X. SRL nu există obligația societății de suporta astfel de cheltuieli, ca urmare nu au fost acceptate la deducere la calculul profitului impozabil, nefiind cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Prin contestație societatea susține că aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal fiind efectuate în scopul realizării de profit și prezintă în justificare documente, respectiv contracte și facturi fiscale.

În drept, conform prevederilor art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Potrivit pct.22 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Conform textelor de lege sus citate, se reține ca sunt deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Din cele 7 contracte încheiate pe perioada 2006 - 2008, între **SC .X. SRL (pe perioada ianuarie-septembrie 2006), respectiv SC .X. SRL (pe septembrie 2006 – 2008) în calitate de “X” și SC .X. SRL** în calitate de “Producător” ce au ca obiect producția de către Producător și difuzarea de către Post pe canalul de televiziune Prima TV sau pe orice alt post de televiziune a programului de televiziune intitulat “X”, contracte ce au aceleași clauze, diferită prin conținut fiind doar valoarea, la art.4 *“Prețul contractual și modalitatea de plată”* se prevede:

“Pentru serviciile furnizate de Producător, Postul va plăti suma de [...] euro + TVA pe episod, plățibili în roni (lei noi) la rata de schimb stabilită de Banca națională a României la data emiterii facturii”.

De asemenea, la art.2(3) din contracte se prevede:

“Producătorul va produce Emisiunea în conformitate cu toate cerințele incluse în bugetul Emisiunii, astfel cum a fost agreat de părți și prevăzut în Anexa 1 la prezentul Contract precum și cu respectarea tuturor celorlalte cerințe prevăzute în acest Contract”.

Totodată, la art.8(4) lit.(iv) sau lit.e) din aceleași contracte se prevăd Obligațiile producătorului:

“Producătorul va presta în favoarea Postului, în scopul realizării programului următoarele servicii:

[...]

(iv) asigurarea recuzitei și a decorurilor;[...].”

Față de prevederile contractelor anexate la contestație, analizate și la inspecția fiscală, rezultă că asigurarea decorurilor este în sarcina Producătorului, Postul urmând a achita contravaloarea serviciilor prestate de Producător așa cum sunt prevăzute la art.8 din contracte și în conformitate cu cerințele incluse în bugetele anexate la fiecare contract.

Din analiza bugetelor anexate la contracte reiese că acestea au fost întocmite pentru serviciile prestate de Producător pentru fiecare episod al Emisiunii și cuprinde cheltuielile pe fiecare episod ce trebuie achitate de Post Producătorului, cheltuieli ce cuprind și cheltuielile cu recuzita și decorurile.

Organul de soluționare reține că din analiza contractelor nu reiese că Postul are obligația să asigure decorurile, din contră, acest serviciu revine Producătorului conform clauzelor contractuale.

Ca urmare, cheltuielile efectuate de Post cu Emisiunea “X” constau în plata serviciilor prestate de Producător, pentru fiecare episod al Emisiunii, conform bugetelor stabilite pe fiecare episod, anexate la contracte.

Pe cale de consecință, doar aceste cheltuieli reprezintă cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, cheltuielile cu obiectele de inventar-decoruri achiziționate pentru emisiunea “X” intră în contravaloarea prestației Producătorului pe fiecare episod, achitată de Post conform bugetelor anexate, neputând reprezenta cheltuieli suplimentare față de bugetele agreate de părți, efectuate de Post pentru această emisiune.

Ca urmare, în temeiul art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”* coroborate cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia *“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, se va respinge contestația ca

neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de X lei aferent cheltuielilor cu decorurile pe perioada 2006 – 2008 în sumă de X lei.

Totodată, din analiza celor două contracte încheiate pe perioada 2007 - 2008, între SC .X. SRL în calitate de “X” și SC .X. SRL în calitate de “**Producător**” ce au ca obiect producția de către Producător și difuzarea de către Post pe canalul de televiziune Prima TV sau pe orice alt post de televiziune a programului de televiziune intitulat “X”, contracte ce au aceleași clauze, diferită prin conținut fiind doar valoarea, la art.4 “**Prețul contractual și modalitatea de plată**” se prevede:

“Pentru activitatea de producție [...], Postul va achita Producătorului suma de [...] euro plus TVA pentru fiecare din cele 64 episoade ale Emisiunii produse de Producător și livrate Postului în condițiile prezentului contract.”

De asemenea, la art.8(4) lit.e) din aceleași contracte se prevăd Obligațiile producătorului:

“În scopul realizării Emisiunii, Producătorul va presta următoarele servicii:

[...]

e) asigurarea oricăror altor servicii necesare realizării Emisiunii, pe care părțile le-au agreat în bugetul emisiunii, detaliat în anexa nr.3 la prezentul contract,”

Din analiza Anexei nr.3 rezultă că părțile au agreat un Buget al Emisiunii ce cuprinde și cheltuieli cu: Platou X interior, Platou X exterior , recuzita consumabilă, etc..

Totodată, la art.4(3) din Contractele anexate se prevede:

“[...] Postul se obligă să suporte costurile realizării decorului Emisiunii care face obiectul acestui contract. Această sumă nu este inclusă în Bugetul emisiunii, astfel cum este agreat în Anexa nr.3 la acest contract și nu este inclusă în suma prevăzută la art.4 alin.-1 de mai sus”.

Față de prevederile contractelor anexate la contestație rezultă că Postul se obligă să suporte costurile realizării decorului Emisiunii, suplimentar față de Bugetul emisiunii agreat de părți.

Ca urmare, la dosarul cauzei sunt prezentate documente privind efectuarea cheltuielilor cu achiziția de materiale, obiecte de inventar, manopera, etc. ce nu au fost analizate la inspecție fiscală.

Astfel, în temeiul art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora: “(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”, coroborate cu pct.11.6 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede: **“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”, se va desființa Decizia de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru impozitul pe profit în sumă de X lei aferent cheltuielilor cu decorurile în sumă de X lei, pe anul 2008**, urmând ca organele de inspecție fiscală să analizeze documentele prezentate de societate în vederea stabilirii dacă acestea justifică cheltuielile înregistrate la calculul profitului impozabil.

2. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de X lei aferent cheltuielilor cu provizioanele în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu provizioanele în condițiile în care acestea au fost constituite pentru concedii de odihnă neefectuate, provizioane ce nu se regăsesc în categoria provizioanelor reglementate de Codul fiscal.

Perioada verificată : anul 2008.

În fapt, s-a constatat că în anul 2008 societatea a înregistrat *« provizion constituit pentru concedii de odihnă, nedeductibile fiscal conform art.21(3) lit.g) coroborat cu art.22 din Codul fiscal »*.

Prin contestație societatea susține că suma de .X. lei reprezintă cheltuieli cu provizioanele pentru deprecierea creanțelor neîncasate și anexează documente care justifică această sumă, respectiv fisele de cont.

În drept, potrivit prevederilor art.21 alin.3 lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

(3) *Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

g) cheltuielile cu provizioane și rezerve, în limita prevăzută la art.

22;”

Conform prevederilor art.22 alin.1 din același act normativ:

“(1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:

[...]

b) provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților;

c) provizioanele constituite în limita unui procent de 20% începând cu data de 1 ianuarie 2004, 25% începând cu data de 1 ianuarie 2005, 30%

începând cu data de 1 ianuarie 2006, din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- 1. sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2004;*
- 2. sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadenței;*
- 3. nu sunt garantate de altă persoană;*
- 4. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;*
- 5. au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului;”*

d) provizioanele specifice, constituite potrivit legilor de organizare și funcționare, de către instituțiile de credit, instituțiile financiare nebancale înscrise în Registrul general ținut de Banca Națională a României, precum și provizioanele specifice constituite de alte persoane juridice similare;

[...]

i) provizioanele de risc pentru operațiunile pe piețele financiare, constituite potrivit reglementărilor Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare;

j) provizioanele constituite în limita unei procente de 100% din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- 1. sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2007;*
- 2. creanța este deținută la o persoană juridică asupra căreia este declarată procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotărârii judecătorești prin care se atestă această situație;*
- 3. nu sunt garantate de altă persoană;*
- 4. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;*
- 5. au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului.”*

k) provizioanele pentru închiderea și urmărirea postînchidere a depozitelor de deșeuri, constituite de contribuabilii care desfășoară activități de depozitare a deșeurilor, potrivit legii, în limita sumei stabilite prin proiectul pentru închiderea și urmărirea postînchidere a depozitului, corespunzătoare cotei-părți din tarifele de depozitare percepute;

l) provizioanele constituite de companiile aeriene din România pentru acoperirea cheltuielilor de întreținere și reparare a parcului de aeronave și a componentelor aferente, potrivit programelor de întreținere a aeronavelor, aprobate corespunzător de către Autoritatea Aeronautică Civilă Română.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că aceste cheltuieli cu provizioanele au deductibilitate limitată, iar contribuabilul are drept de

deducere la calculul profitului impozabil numai pentru provizioanele reglementate prin actele normative incidente.

Ca urmare, în ceea ce privește cheltuielile cu provizioanele pentru concedii de odihnă neefectuate se reține că acestea nu se regăsesc în categoria provizioanelor reglementate din punct de vedere fiscal, astfel că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Referitor la cuantumul acestor cheltuieli în sumă de .X. lei , înscris în raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că: *“potrivit evidenței contabile (anexa 3) societatea a constituit provizion pentru concedii de odihnă neefectuate și a înregistrat pe cheltuieli suma de X lei și nu .X. lei. ”*

Aceeași suma rezultă și din anexa 3 constând în Fișa contului 6814 *“Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere”* în care este înscrisă suma de X lei reprezentând *“provizion concedii neefec”*, sumă ce se regăsește în total rulaj și în soldul final al contului la data de 31.12.2008.

Potrivit celor mai sus prezentate și având în vedere prevederile legale invocate se reține că nu sunt deductibile cheltuielile cu provizioanele pentru concedii de odihnă neefectuate în sumă de X lei și **pe cale de consecință societatea datorează impozitul pe profit în sumă de X lei.**

În ceea ce privește diferența de cheltuială în sumă de X lei (.X. lei – X lei) se reține că aceasta reprezintă cheltuială înscrisă eronat în raportul de inspecție fiscală și pe cale de consecință **se va admite contestația pentru impozitul pe profit aferent în sumă de X lei.**

Referitor la susținerea societății contestatoare conform căreia suma de .X. lei reprezintă cheltuieli cu provizioane pentru deprecierea creanțelor neîncasate de la clienți, înregistrarea cheltuielii efectuându-se prin debitul contului 6814 *“Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere”* în corespondență cu creditul contului 491100 *“Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți”*, aferente conturilor de clienți 411120, 411240, 411130 și 411135, se reține că, așa cum s-a precizat mai sus, suma de .X. lei este înscrisă eronat în raportul de inspecție fiscală ca reprezentând cheltuieli cu provizioanele pentru concedii de odihnă neefectuate, suma reală fiind X lei.

De asemenea, se reține că documentele prezentate în anexa 8 la contestație se referă la suma de .X. lei înscrisă eronat în raportul de inspecție fiscală și nu la suma de X lei reprezentând provizioane pentru

concedii de odihnă neefectuate ce corespunde constatării din raportul de inspecție fiscală.

Pe cale de consecință, potrivit celor precizate în prezenta decizie și în temeiul art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”,* coroborat cu pct.11.1 lit.a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia: *“Contestația poate fi respinsă ca neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”,* **se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de X lei și se va admite contestația pentru impozitul pe profit în sumă de X lei.**

3. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de X lei aferent veniturilor impozabile în sumă de X lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța dacă veniturile din diferențe de curs valutar aferente dobânzilor la împrumuturi de la alte entități înregistrate de societate ca venituri neimpozabile pot reprezenta venituri impozabile în condițiile în care din raportul de inspecție fiscală nu rezultă cu claritate situația de fapt .

Perioada verificată : anul 2006.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2006 *“societatea a evidențiat ca venituri neimpozabile suma de X lei reprezentând diferența de curs valutar favorabilă aferente dobânzilor nedeductibile fiscal în anul 2005, potrivit art.2(5) din Codul fiscal”.*

Astfel, această sumă nu reprezintă venit neimpozabil, nu reprezintă o recuperare de cheltuieli nedeductibile, neîncadrându-se în prevederile art.20 din Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestație societatea susține că prin raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală nu precizează proveniența acestei sume, nu probează cu documente că societatea a luat în calculul impozitului pe profit ca venit neimpozabil această sumă și nu arată ce reprezintă suma sau care era modul corect în care aceasta trebuia evidențiată.

În drept, potrivit prevederilor art.20 lit.b) și lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Următoarele venituri sunt neimpozabile la calculul profitului impozabil:

[...]

b) diferențele favorabile de valoare a titlurilor de participare, înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se dețin titluri de participare, precum și diferențele de evaluare a investițiilor financiare pe termen lung. Acestea sunt impozabile la data transmiterii cu titlu gratuit, a cesionării, a retragerii titlurilor de participare, precum și la data retragerii capitalului social la persoana juridică la care se dețin titlurile de participare;

[...]

d) veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, precum și veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile;”

Conform prevederilor pct.20 din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, date în explicitarea prevederilor art.20 lit.d) din Codul fiscal:

“ 20. Sunt considerate venituri neimpozabile veniturile prin care se recuperează cheltuielile pentru care nu s-a acordat deducere la momentul efectuării lor, cum sunt: rambursările de impozit pe profit plătit în perioadele anterioare, restituirea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, veniturile din anularea unor provizioane care au fost considerate cheltuieli nedeductibile la data constituirii lor și altele asemenea. Veniturile rezultate din înregistrarea în evidența contabilă a creanțelor privind impozitul pe profit amânat sunt venituri neimpozabile.”

De asemenea, conform prevederilor art.23 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(5) **În cazul împrumuturilor obținute de la alte entități, cu excepția celor prevăzute la alin.(4), dobânzile deductibile sunt limitate la:**

a) nivelul ratei dobânzii de referință a Băncii Naționale a României, corespunzătoare ultimei luni din trimestru, pentru împrumuturile în lei; și

b) nivelul ratei dobânzii anuale de 9%, pentru împrumuturile în valută. Acest nivel al ratei dobânzii se aplică la determinarea profitului impozabil aferent anului fiscal 2004. Nivelul ratei dobânzii pentru împrumuturile în valută se actualizează prin hotărâre a Guvernului.”

Potrivit prevederilor pct.59 și pct.70¹ din HG nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal:

“59. În vederea determinării valorii deductibile a cheltuielilor cu dobânzile se efectuează mai întâi ajustările conform art.23 alin.(5) din Codul fiscal. Valoarea cheltuielilor cu dobânzile care excedează nivelului de deductibilitate prevăzut la art.23 alin.(5) din Codul fiscal este nedeductibilă, fără a mai fi luată în calcul în perioadele următoare.

[...]

70¹. Pentru determinarea profitului impozabil aferent anului fiscal 2006, nivelul ratei dobânzii pentru împrumuturile în valută este de 6%.”

Față de prevederile legale mai sus invocate se reține că veniturile neimpozabile sunt cele prevăzute de legea fiscală, respectiv veniturile din diferențele favorabile de valoare a titlurilor de participare, înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se dețin titluri de participare, veniturile din diferențele de evaluare a investițiilor financiare pe termen lung, veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, precum și veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile.

Totodată, se reține că valoarea cheltuielilor cu dobânzile care exced nivelul ratei dobânzii anuale pentru împrumuturile în valută este nedeductibilă fiscal și nu se mai ia în calcul în perioadele următoare.

Potrivit celor constatate și din documentele anexate la dosarul cauzei reiese că societatea a evidențiat în Declarația rectificativă 101 privind impozitul pe profit pe anul 2006, înregistrată la organele fiscale sub nr..X./09.12.2010, “*Alte venituri neimpozabile*” în sumă de X lei.

La dosar este prezentată o situație cu cheltuielile nedeductibile și veniturile neimpozabile pe anul 2006, defalcat pe fiecare trimestru, din care reiese că în contul 76503 “*Venituri din diferențe de curs valutar*”, în trim.IV 2006 au fost evidențiate venituri neimpozabile în suma de X lei.

De asemenea, la dosarul cauzei este prezentată o situație cu Modul de calcul al cheltuielilor cu dobânzile aferente împrumuturilor în valută de la alte entități și cu diferențele de curs valutar aferente, pe anul 2006, din care rezultă că societatea a procedat la evaluarea dobânzilor aferente împrumuturilor în valută de la alte entități pe anul 2006 și au stabilit cheltuieli cu dobânzile deductibile și nedeductibile fiscal pentru cele care au depășit procentul de deductibilitate prevăzut de art.23(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, pentru anul 2006 au fost stabilite veniturile din diferențele de curs valutar favorabile aferente cheltuielilor cu dobânzile la împrumuturile de la alte entități și au fost înregistrate ca venituri impozabile (cele aferente cheltuielilor cu dobânzile deductibile fiscal) și ca venituri neimpozabile (cele aferente cheltuielilor cu dobânzile nedeductibile fiscal, respectiv care au

depășit procentul de deductibilitate prevăzut de art.23(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare).

De asemenea, prin aceeași situație societatea a stabilit venituri neimpozabile din diferențe favorabile de curs valutar calculate între cursul valutar la data raportărilor financiare pe anul 2005, respectiv 31.12.2005, și cursul valutar la data încheierii exercițiului financiar 2006, respectiv 31.12.2006, ca urmare a evaluării dobânzilor în valută.

Potrivit celor prezentate prin raportul de inspecție fiscală s-a constatat că aceste venituri neimpozabile aferente cheltuielilor cu dobânzile la împrumuturi de la alte entități, înregistrate drept cheltuieli nedeductibile fiscal, nu se regăsesc în categoria veniturilor neimpozabile reglementate la art.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, s-a constatat că aceste venituri neimpozabile nu reprezintă o recuperare a cheltuielilor nedeductibile, fără a se prezenta alte explicații din care să rezulte cu claritate situația de fapt.

Întrucât din constatări nu rezultă cu claritate situația de fapt și nu sunt invocate argumente și documente de natură să convingă organul de soluționare cu privire obligația fiscală stabilită suplimentar, acesta nu se poate pronunța dacă societatea datorează sau nu impozitul pe profit stabilit suplimentar.

De asemenea, organul de soluționare reține că organele de inspecție fiscală, la stabilirea situației de fapt nu au avut în vedere și prevederile legale incidente în speță, respectiv:

Pct.59 lit.a) din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, care prevede:

“59. - (1) La fiecare dată a bilanțului:

a) Elementele monetare exprimate în valută (disponibilități și alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele și depozitele bancare, creanțe și datorii în valută) trebuie evaluate și raportate utilizând cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României și valabil la data încheierii exercițiului financiar. Diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, între cursul de la data înregistrării creanțelor sau datoriilor în valută sau cursul la care au fost raportate în situațiile financiare anterioare și cursul de schimb de la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează, la venituri sau cheltuieli financiare, după caz.”

Art.173 alin.1 și 2 din același act normativ, potrivit căror:

“173. - (1) Diferențele de curs valutar care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor în valută la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul perioadei sau față de cele la care

au fost raportate în situațiile financiare anuale anterioare trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli în perioada în care apar.

(2) Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată în decursul aceluiași exercițiu financiar în care a survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acel exercițiu. Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată într-un exercițiu financiar ulterior, diferența de curs valutar recunoscută în fiecare exercițiu financiar, care intervine până în exercițiul decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb survenită în cursul fiecărui exercițiu financiar.”

precum și funcțiunea contului 765 "Venituri din diferențe de curs valutar":

“ Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din diferențe de curs valutar.

În creditul contului 765 "Venituri din diferențe de curs valutar" se înregistrează:

- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate la încasarea creanțelor în valută (512, 531);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate la evaluarea creanțelor în valută la închiderea exercițiului financiar (232, 234, 267, 409, 411, 413, 418, 451, 453, 456, 461);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate din decontarea datoriilor în valută și evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar (161, 162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 419, 451, 453, 455, 462, 509);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate din evaluarea la încheierea exercițiului financiar a disponibilităților în valută, existente în casierie sau în conturi la bănci, precum și a altor valori de trezorerie în valută (512, 531, 508, 541, 542);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente participațiilor în societățile nerezidente consolidate, la cedarea acestora (107).”

Ca urmare, în temeiul art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră: “(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”, coroborate cu pct.11.6 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede: “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”, se va desființa Decizia de impunere nr..X./22.03.2011 privind

obligățiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, pentru impozitul pe profit în sumă de X lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să reanalizeze documentele prezentate de societate și în funcție de prevederile legale în vigoare să stabilească cu claritate situația de fapt și în funcție de aceasta să recalculeze, dacă este cazul, obligații fiscale suplimentare.

4. Referitor la suma de .X. lei reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra cuantumului majorărilor și penalităților de întârziere datorate bugetului de stat în condițiile în care prin prezenta decizie a fost desființată parțial decizia de impunere pentru debitul care le-a generat.

Perioada verificată : 2006 - 2008.

În fapt, organele de inspecție fiscală au calculat majorări și penalități de întârziere în sumă totală de .X. lei aferente impozitului pe profit suplimentar în sumă de X lei stabilit prin Decizia de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Din impozitul pe profit stabilit suplimentar societatea contestă doar suma de .X. lei.

Din suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit contestat la cap.A pct.1 și pct.3 din prezenta decizie s-a desființat Decizia de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru impozitul pe profit în sumă de X lei, iar la cap.A pct.2 din prezenta decizie s-a admis contestația pentru impozitul pe profit în sumă de X lei.

De asemenea, la cap.A pct.1 și pct.2 din prezenta decizie s-a respins contestația ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de X lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin.1 și art.120 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

"ART.119

"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

ART.120

(1) *Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv*.

Potrivit prevederilor legale se reține că referitor la majorările și penalitățile de întârziere calculate pentru impozitul pe profit în sumă de X lei pentru care s-a respins contestația ca neîntemeiată, potrivit principiului de drept conform căruia accesoriul urmează principalul **se va respinge contestația ca neîntemeiată și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente.**

De asemenea, referitor la majorările și penalitățile de întârziere calculate pentru impozitul pe profit în sumă de X lei pentru care s-a admis contestația, potrivit principiului de drept conform căruia accesoriul urmează principalul **se va admite contestația și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente.**

Întrucât nu se poate defalca cuantumul majorărilor și penalităților de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X lei pentru care s-a respins contestația ca neîntemeiată și se datorează bugetului de stat de cuantumul majorărilor de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X lei pentru care s-a desființat decizia de impunere contestată, precum și de cuantumul majorărilor de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X lei pentru care s-a admis contestația, ce constituie bază de calcul pentru majorările de întârziere, în temeiul art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora: *“(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”* coroborate cu pct.11.6 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede: *“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”*, se va desființa Decizia de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, pentru suma totală de .X. lei reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, urmând ca organele de inspecție fiscală să recalculeze accesoriile datorate bugetului de stat în funcție de cele constatate la reanalizarea debitelor pentru care s-a desființat decizia de impunere și având în vedere și motivațiile contestatoarei.

5. Referitor la măsura de majorare a pierderii fiscală pe anul 2009, dispusă la pct.7 din Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra măsurii dispuse prin Dispoziția de măsuri nr..X./22.03.2011 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală de majorare a pierderii fiscale calculată de societate cu suma de X lei în condițiile în care organul de soluționare a contestației este competent să soluționeze doar contestațiile formulate împotriva măsurii de diminuare a pierderii fiscale.

Prin contestație societatea susține că sunt deductibile fiscal cheltuielile cu obiectele de inventar-decoruri în sumă de .X. lei, pe anul 2009, întrucât nu este în sarcina producătorului să suporte aceste cheltuieli.

În fapt, la pct.7 din Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011 organele de inspecție fiscală au dispus majorarea pierderii fiscale declarate pe anul 2009, ce urmează a fi recuperată în anii următori, cu suma de X lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.205 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.(...)”

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin.(3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat”,

coroborat cu prevederile art.206 alin.2 din același act normativ, potrivit cărora :

“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiteră a actului administrativ fiscal (...)”.

Potrivit art.209 alin.1 lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:[...]

c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.”

Totodată, conform pct.1 din anexa nr.2 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1939/2003 pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală :

“Formularul Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite”.

Și pct.5.3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează: **“5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art.28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.”**

Din coroborarea, prevederilor legale invocate, precum și pentru faptul că măsura stabilită în sarcina S.C. .X. SRL prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011 nu se referă la diminuarea pierderii fiscale, rezultă că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală neavând competența de soluționare a măsurii de majorare a pierderii fiscale ci numai pentru măsura de diminuare a pierderii fiscale.

Prin urmare, pentru solicitarea contestatoarei privind anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011 referitor la măsura dispusă la pct.7 dosarul privind

contestația SC .X. X SRL va fi transmisă spre competență soluționare Direcției generale de administrare a marilor contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală, în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri contestate.

6. Referitor la solicitarea societății de anulare a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011 emisă de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili –Activitatea de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența materială de a soluționa măsurile de la pct.4, 5 și 6 din dispoziția de măsuri, în condițiile în care aceasta se referă la stabilirea de măsuri în sarcina contribuabilului și nu cuprinde impozite, taxe, contribuții sau accesorii ale acestora stabilite în sarcina contribuabilului.

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.,.X./22.03.201, la pct.4, 5 și 6 s-a dispus societății depunerea declarațiilor rectificative privind impozitul pe profit pe perioada 2007 – 2009, având în vedere că suma de .X. lei pe anul 2007, suma de X lei pe anul 2008 și suma de .X. lei pe anul 2009 reprezentând diferențe de curs valutar aferente dobânzilor la împrumuturile de la alte entități considerate nedeductibile fiscal pe anii 2005 și 2006 și care nu se mai reportează au fost înscrise eronat la rândul 32 “*Cheltuieli cu dobânzile și diferențele de curs valutar reportate pentru perioada următoare*” în loc de rândul 34 “*Alte cheltuieli nedeductibile*”.

În drept, sunt aplicabile prevederile art 205 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“ (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.(...)

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin.(3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat”,

coroborat cu prevederile art.206 alin.2 din același act normativ, potrivit cărora :

“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal

atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal (...)”.

De asemenea, art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

“Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală “,

c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum”,

iar potrivit art.209 alin.(2) din același act normativ :

“Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”.

Conform pct.1 din anexa nr.2 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1939/2003 pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală :

“Formularul Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite”.

Totodată pct.5.3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează: ***“5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art.28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.”***

Din coroborarea, prevederilor legale invocate, precum și pentru faptul că măsurile stabilite în sarcina S.C. .X. SRL prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011 nu se prevede stabilirea unor obligații fiscale suplimentare în sarcina societății, ci

vizează corectarea unor erori materiale înregistrate în Declarațiile privind impozitul pe profit pe anii 2007, 2008 și 2009, rezultă că dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță fiscală, motiv pentru care soluționarea contestației pentru aceste capete de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală neavând competența materială de soluționare a dispozițiilor privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, pentru solicitarea contestatoarei privind anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./22.03.2011 refeitor la măsurile dispuse la pct.4, 5 și 6 dosarul privind contestația SC .X. X SRL va fi transmis spre competență soluționare Direcției generale de administrare a marilor contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală, în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri contestate.

B. TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Perioada verificată: 2007 – 2009.

Referitor la suma de X lei, reprezentând:

- .X. lei **TVA;**

- .X. lei **dobânzi/majorări și penalități de întârziere aferente TVA,**

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronuțe cu privire la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu obiecte de inventar-decoruri efectuate pentru emisiunile "X" și "X" în condițiile în care din documentele prezentate de societate la contestație și analizate la inspecția fiscală nu rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată prin raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată pentru emisiunea "X", iar în ceea ce privește emisiunea "X" la inspecția fiscală nu au fost analizate documentele prezentate în justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli.

În fapt, în perioada 2007-2009 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei aferentă cheltuielilor cu achiziția obiectelor de inventar-decoruri pentru realizarea emisiunilor ".X." și "X".

Organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit contractelor încheiate cu producătorii emisiunilor, respectiv S.C. .X. SRL și SC .X. SRL, nu este prevăzută obligația societății de suporta astfel de cheltuieli. Ca urmare, nu a fost acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea

adăugată aferentă acestor cheltuieli pe considerentul că nu au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile.

Prin contestație societatea susține că în mod eronat organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile de obiecte de inventar-decoruri întrucât acestea sunt justificate cu documente, respectiv contracte și facturi fiscale.

În drept, potrivit prevederilor art.145 alin.1 și alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;”

Conform prevederilor art.126 alin.9 din același act normativ :

“(9) Operațiunile impozabile pot fi:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art.140;”

Totodată, conform prevederilor art.146 alin.1 lita) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin. (5);”

Conform textelor de lege sus citate, se retine ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor privește numai achizițiile efectuate în scopul operațiunilor taxabile.

Așa cum s-a analizat și la cap.A pct.1 din prezenta decizie din cele 7 contracte încheiate pe perioada 2006 - 2008, între **SC .X. SRL (pe anul 2006), respectiv SC .X. X SRL (pe perioada 2006 – 2008) în calitate de “X” și SC .X. SRL** în calitate de “Producător” ce au ca obiect producția de către Producător și difuzarea de către Post pe canalul de televiziune X TV sau pe orice alt post de televiziune a programului de televiziune intitulat “X”, contracte ce au aceleași clauze, diferite prin conținut fiind doar valoarea, la art.4 “*Prețul contractual și modalitatea de plată*” se prevede:

“Pentru serviciile furnizate de Producător, Postul va plăti suma de [...] euro + TVA pe episod, plătibili în roni (lei noi) la rata de schimb stabilită de Banca națională a României la data emiterii facturii”.

De asemenea, la art.2(3) din contracte se prevede:

“Producătorul va produce Emisiunea în conformitate cu toate cerințele incluse în bugetul Emisiunii, astfel cu a fost agreat de părți și prevăzut în Anexa 1 la prezentul Contract precum și cu respectarea tuturor celorlalte cerințe prevăzute în acest Contract”.

Totodată, la art.8(4) lit.(iv) sau lit.e) din aceleași contracte se prevăd Obligațiile producătorului:

“Producătorul va presta în favoarea Postului, în scopul realizării programului următoarele servicii:

[...]

(iv) asigurarea recuzitei și a decorurilor;[...]”.

În același sens sunt prevederile celor două contracte încheiate pe anul 2009.

Față de prevederile contractelor anexate la contestație, analizate și la inspecția fiscală, rezultă că asigurarea decorurilor este în sarcina Producătorului, Postul urmând a achita contravaloarea serviciilor prestate de Producător așa cum sunt prevăzute la art.8 din cele 9 contracte și în conformitate cu cerințele incluse în bugele anexate la fiecare contract.

Din analiza bugetelor anexate la contracte reiese că acestea au fost întocmite pentru serviciile prestate de Producător pentru fiecare episod al Emisiunii și cuprind cheltuielile pe fiecare episod ce trebuie achitate de Post Producătorului, cheltuieli ce cuprind și cheltuielile cu recuzita și decorurile.

Ca urmare, cheltuielile efectuate de Post cu Emisiunea “X” constau în plata serviciilor prestate de Producător, pentru fiecare episod al Emisiunii, conform bugetelor stabilite pe fiecare episod, anexate la contracte, astfel că achizițiile cu obiectele de inventar-decoruri nu au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile, societatea în calitate de Post, neavând obligația asigurării decorurilor pentru realizarea acestei emisiuni.

Pe cale de consecință, aceste cheltuieli cu obiectele de inventar-decoruri achiziționate pentru emisiunea “X” nu trebuiau efectuate suplimentar față de bugetele agreate de părți, astfel că societatea **nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei.**

Ca urmare, în temeiul art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”,* coroborat cu pct.11.1 lit.a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: *“Contestația poate fi respinsă ca neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.*

Ca o consecință având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul **se va respinge contestația ca neîntemeiată și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente în sumă de X lei**

Totodată, așa cum s-a analizat și la cap.A. pct.1 din prezenta decizie. din analiza celor două contracte încheiate pe perioada 2007 - 2008, între SC .X. X SRL în calitate de “Post” și SC .X. SRL în calitate de “Producător” ce au ca obiect producția de către Producător și difuzarea de către Post pe canalul de televiziune Prima TV sau pe orice alt post de televiziune a programului de televiziune intitulat “Nimeni nu-i perfect”, contracte ce au aceleași clauze, diferită prin conținut fiind doar valoarea, la art.4 “Prețul contractual și modalitatea de plată” se prevede:

“Pentru activitatea de producție [...], Postul va achita Producătorului suma de [...] euro plus TVA pentru fiecare din cele 64 episoade ale Emisiunii produse de Producător și livrate Postului în condițiile prezentului contract.”

De asemenea, la art.8(4) lit.e) din aceleași contracte se prevăd Obligațiile producătorului:

“În scopul realizării Emisiunii, Producătorul va presta următoarele servicii:

[...]

e) asigurarea oricăror altor servicii necesare realizării Emisiunii, pe care părțile le-au agreeat în bugetul emisiunii, detaliat în anexa nr.3 la prezentul contract,”

Din analiza Anexei nr.3 rezultă că părțile au agreeat un Buget al Emisiunii ce cuprinde și cheltuieli cu: Platou X interior, Platou X exterior, recuzita consumabilă, etc..

Totodată, la art.4(3) din Contractele anexate se prevede:

“[...] Postul se obligă să suporte costurile realizării decorului Emisiunii care face obiectul acestui contract. Această sumă nu este inclusă în Bugetul emisiunii, astfel cum este agreeat în Anexa nr.3 la acest contract și nu este inclusă în suma prevăzută la art.4 alin.-1 de mai sus”.

Se reține că și în cazul contractului prezentat pe anul 2009 clauzele contractuale sunt aceleași cu cele prezentate mai sus.

Față de prevederile contractelor anexate la contestație rezultă că Postul se obligă să suporte costurile realizării decorului Emisiunii, suplimentar față de Bugetul emisiunii agreeat de părți astfel că aceste cheltuieli intră în sarcina sa și sunt efectuate în scopul operațiunilor taxabile.

Referitor la aceste aspect se reține că la dosarul cauzei sunt prezentate documente privind efectuarea cheltuielilor cu achiziția de materiale, obiecte de inventar, manopera, etc. ce nu au fost analizate la inspecție fiscală.

Pe cale de consecință, în temeiul art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora: ***“(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”***, coroborate cu pct.11.6 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede: ***“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”***, **se va desființa Decizia de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă decât cea care a efectuat controlul, să analizeze documentele prezentate de societate în vederea stabilirii dacă acestea justifică dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantumul stabilit.

Ca o consecință având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul **se va desființa Decizia de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente în sumă de X lei .**

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în decizie, precum și în baza art.216 alin.1 și alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) și pct.11.6 din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulata de **SC .X. SRL** împotriva Deciziei de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, **pentru suma de X lei**, reprezentând:

- X lei impozit pe profit;
- X lei TVA;
- X lei dobânzi/majorări și penalități de întârziere aferente TVA.

2. Admiterea contestației formulata de **SC .X. SRL** împotriva Deciziei de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, **pentru suma de X lei** reprezentând impozit pe profit.

3. Desființarea Deciziei de impunere nr..X./22.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei impozit pe profit;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit; - X lei TVA;
- X lei dobânzi/majorări și penalități de întârziere aferente TVA.

urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze cauza, pe aceeasi perioada si pentru aceleasi debite si accesorii, in functie de cele reținute in cuprinsul deciziei.

4. Constatarea necompetenței materiale a Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind contestația formulată de S.C. .X. X SRL împotriva măsurilor dispuse la pct.4, 5, 6 și 7 din Dispoziția privind măsurile stabilite de inspecția

fiscală nr..X./22.03.2011 și transmiterea acesteia spre competență soluționare Direcției generale de administrare a marilor contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală, în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri contestate.

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

X

DIRECTOR GENERAL