

**DECIZIA nr. 206/2010**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC X SRL,**  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 3 cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x si de AFP pentru Contribuabili Mijlocii cu adresa nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la AFP Sector 3 sub nr. x, completata prin adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 3, comunicata in data de **15.03.2010**, din totalul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, societatea contestand numai:

- impozit pe profit in suma de **x lei**;
- majorari de intarziere aferente in suma de **x lei**;
- penalitati de intarziere aferente in suma de **x lei**.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

**I.** In sustinerea contestatiei, societatea precizeaza ca, dintr-o eroare umana, s-a omis completarea cu pierderea fiscala de recuperat din anii precedenti a randului 38 din declaratia 101/2004 nr. x.

Pierderea fiscala este certa, iar in conformitate cu dispozitiile Codului de procedura fiscala, erorile pot fi corectate in momentul constatarii lor, cata vreme societatea nu a dat dovada de rea credinta, inregistrarile din balanta si din bilant fiind cele legale.

Contestatarul solicita admiterea intocmirii declaratiei 101/2004 rectificativa.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, AFP Sector 3 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 3, comunicata in data de **15.03.2010**, din totalul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, societatea contestand urmatoarele obligatii de plata;

- impozit pe profit in suma de **x lei**;
- majorari de intarziere aferente in suma de **x lei**;
- penalitati de intarziere aferente in suma de **x lei**.

III. Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale in ceea ce priveste impozitul pe profit contestat este 01.01.2004 - 31.12.2004.

### **3.1 Referitor la impozitul pe profit in suma de x lei:**

***Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect in sarcina societatii impozit pe profit in suma de x lei, prin decizia de impunere nr. x, in conditiile in care pierderea fiscala din anii precedenti - 2001, 2002 si 2003, in suma de x lei, nu a facut obiectul niciunei inspectii fiscale si nici nu a fost inregistrata de societate in declaratia 101 privind impozitul pe profit aferenta anului 2004.***

**In fapt**, potrivit Raportului de inspectie fiscala nr. x, AFP Sector 3 a constatat ca pierderea fiscala din anii precedenti 2001, 2002 si 2003, in suma de x lei, nu a facut obiectul niciunei inspectii fiscale si nici nu a fost inregistrata de societate la randul 38 din declaratia 101 privind impozitul pe profit aferenta anului 2004; la data de 31.12.2003, societatea a declarat impozit pe profit de plata.

Drept pentru care, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, s-a stabilit o diferenta de impozit pe profit pentru anul 2004 in suma de x lei.

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 26 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in cursul anului 2004:

**"Art. 26.** - (1) Pierderea anuală, **stabilită prin declaratia de impozit pe profit**, se recuperează din profiturile impozabile obtinute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

Prevederile legale similare au existat si pe perioadele anterioare anului 2004 (art. 13 alin. 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit).

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 107 alin. 3 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare in cursul anului 2004:

**"Art. 107 (3)** Titlul de creanță este actul prin care se stabileste si se individualizează creanta fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptătite, potrivit legii."

Norme metodologice:

"**107.1.** Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;  
b) **declaratia fiscală**, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, **în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii.** (...)"

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că declarațiile depuse de societate reprezintă titluri de creanță prin care se stabilesc și se individualizează obligațiile de plată, acestea fiind înregistrate cronologic în baza de date a organului fiscal, iar în baza lor stabilindu-se și individualizându-se creanța fiscală.

De asemenea, în situația în care o societate înregistrează pierdere anuală, **are obligația de a o individualiza prin declaratia de impozit pe profit** și de a o recupera din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi, în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. x, AFP Sector 3 a constatat că pierderea fiscală din anii precedenți 2001, 2002 și 2003, în suma de x lei, **nu a făcut obiectul niciunei inspecții fiscale și nici nu a fost înregistrată de societate la randul 38 din declaratia 101** privind impozitul pe profit aferent anului 2004, fapt confirmat și de existența în copie la dosarul cauzei a declarației nr. x. Mai mult, la data de 31.12.2003, societatea a declarat impozit pe profit de plată.

Cu privire la declarația rectificativă depusă de **SC X SRL**, în susținerea contestației, trebuie subliniate următoarele aspecte:

1. - Având în vedere că societatea fost supusă inspecției fiscale din punct de vedere al impozitului pe profit și pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2004, rezulta că pentru această perioadă, contestația nu mai are dreptul de a depune declarația 101 privind impozitul pe profit rectificativă.

2. - Interdicția depunerii unei declarații rectificative pentru perioade supuse controlului este cuprinsă și în formularul avizului de inspecție fiscală, primit cu ocazia desfășurării unei inspecții fiscale (anexa nr. 1.a din OMFP 1.304/2004 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală):

**"După data începerii inspecției fiscale, nu se mai pot depune declarații rectificative pentru impozitele, taxele, contribuțiile și alte venituri ale bugetului general consolidat, aferente perioadelor supuse inspecției."**

3. - Deși dispozițiile art. 84 din Codul de procedură fiscală dau dreptul societății să depună declarația rectificativă în interiorul termenului de prescripție, trebuie avute în vedere, atât prevederile OMFP 1.304/2004, cât și principiile stabilite de Codul de procedură fiscală:

- relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii (principiul bunei-credințe stabilit de art. 12 CPF);

- inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa si contributie si pentru fiecare perioada supusa impozitarii, iar reverificarea unei anumite perioade se decide numai de conducatorul inspectiei fiscale, in anumite conditii cerute expres de lege (principiul unicitatii inspectiei fiscale stabilit de art. 105 alin. 3 CPF);

- pentru indeplinirea atributiilor sale, inspectia fiscala poate sa procedeze, printre altele, la stabilirea diferentelor datorate in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul inceperii inspectiei fiscale (art. 94 alin. 3 lit. e) din CPF).

4. - Prin urmare, depunerea declaratiei rectificative pana la data inceperii inspectiei fiscale, respectiv interdictia depunerii unei declaratii rectificative pentru perioade supuse controlului se bazeaza pe buna-credinta din partea contribuabililor, tocmai pentru a nu interveni modificari in datele existente in evidenta fiscala cu privire la cuantumul obligatiilor fiscale principale aferente unei perioade fiscale deja verificate si pentru a se asigura ca astfel sunt respectate principiile fiscale. In caz contrar, rezultatele unei inspectii fiscale, de orice natura ar fi acestea, ar fi imediat anihilate de contribuabili, prin depunerea de declaratii fiscale rectificative.

In concluzie, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei, avand in vedere urmatoarele considerente mai sus prezentate:

- pierderea fiscala in suma de x lei nu a fost inregistrata de societate la randul 38 din declaratia 101 privind impozitul pe profit nr. x, asa cum expres stipuleaza dispozitiile art. 26 alin. 1 din Codul fiscal;

- aceeasi pierdere nu a facut obiectul niciunei inspectii fiscale pe perioada anterioara datei de 01.01.2004;

- după data începerii inspectiei fiscale, nu se mai pot depune declaratii rectificative pentru impozitele, taxele, contributiile si alte venituri ale bugetului general consolidat, aferente perioadelor supuse inspectiei, conform dispozitiilor OMFP 1.304/2004.

Drept pentru care, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit, in sarcina **SC X SRL**, impozit pe profit pentru anul 2004 in suma de **x lei**, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

### **3.2 Referitor la majorarile de intarziere in suma de x lei si penalitatile de intarziere in suma de x lei:**

***Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect suplimentar de plata majorari de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei, in conditiile in care, pe de-o parte, la punctul 3.1 al prezentei decizii s-a retinut ca fiind datorat debitul reprezentand impozit pe profit in suma de x lei, iar, pe de alta parte, societatea nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca s-au calculat eronat aceste accesorii.***

**In fapt**, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. x s-au stabilit in sarcina societatii majorari de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei aferente impozitului pe profit in suma de x lei.

**In drept**, potrivit dispozitiilor art. 108, art. 109 si art. 114 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare in anul 2004.

**"Art. 108** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi si penalități de întârziere."

**"Art. 109** - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin exceptie de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferentele de impozite, taxe, contributii, precum si cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei impozitului, taxei sau contributiei, pentru care s-a stabilit diferenta, până la data stingerii acesteia inclusiv."

**"Art. 114** - (1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctionează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună si/sau pentru fiecare fractiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligatia de plată a dobânzilor."

In perioada ulterioara anului 2004, Codul de procedura fiscala a suferit o serie de modificari in ceea ce priveste numerotarea articolelor. De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. IV alin. (2) din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 580 din 5 iulie 2005, notiunile de "dobânzi si/sau penalități de întârziere" se înlocuiesc cu notiunea de "majorări de întârziere".

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datorează după acest termen dobanzi/majorări si penalitati de intarziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala dobanzile/majorarile de intarziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si până la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la majorarile de intarziere in suma de x lei si penalitatile de intarziere in suma de x lei individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. x, se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina societatii reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit in suma de x lei, iar prin contestatie nu se prezinta argumente

privind modul de calcul al majorarilor si penalitatilor de intarziere si nici documente sau situatii din care sa rezulte ca acestea au fost calculate eronat, rezulta ca societatea datoreaza si suma de x lei, cu titlu de majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Drept pentru care, urmeaza a se respinge in parte ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** pentru suma de x lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 3.

**3.3 Referitor la impozitul pe profit in suma de x lei, majorarile de intarziere aferente in suma de x lei si penalitatile de intarziere aferente in suma de x lei:**

***Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care societatea nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.***

**In fapt**, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, AFP Sector 3 a stabilit suplimentar de plata impozit pe profit pentru anul 2004 in suma de x lei, majorari de intarziere aferente in suma de x lei si penalitati de intarziere aferente in suma de x lei.

Prin contestatia formulata, **SC X SRL** nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza acest capat de cerere.

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat:

**"Art. 206** - (1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestatiei;
- c) **motivele de fapt si de drept**;
- d) dovezile pe care se întemeiaza;
- e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii."

De asemenea, pct. 2.4 si 2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

"2.4. Organul de solutionare competent **nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept** pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.5. În exercitarea rolului activ, organul de solutionare va solicita contestatorului, pe bază de scrisoare recomandată cu confirmare de primire,

prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicării acesteia, a motivelor de fapt si de drept, **sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivată.**"

Intrucat **SC X SRL** nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata, inclusiv cu privire la impozitul pe profit pentru anul 2004 in suma de x lei, organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat, prin adresa nr. x, confirmata de primire in data de 29.04.2010, sa se conformeze prevederilor legale.

De mentionat este faptul ca, prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, nu a facut nicio mentiune in ceea ce priveste motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

Avand in vedere cele retinute mai sus, rezulta ca Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB nu se poate substitui societatii cu privire la motivele de fapt si de drept, care sunt elemente obligatorii si expres prevazute de art. 206 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscala, republicat, drept pentru care, urmeaza a se respinge in parte ca nemotivata contestatia formulata de **SC X SRL** pentru suma de x lei reprezentand impozit pe profit, suma de x lei reprezentand majorari de intarziere aferente si suma de x lei reprezentand penalitati de intarziere aferente stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 3.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 13 alin. 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, art. 26 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in cursul anului 2004, anexa nr. 1.a din OMFP 1.304/2004, art. 107 alin. 3, art. 108, art. 109 si art. 114 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in vigoare in anul 2004, pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare in cursul anului 2004, pct. 2.4 si 2.5 din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 12, art. 94, art.105, art. 206 alin. (1) si art. 216 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, in vigoare la data prezentei

#### **DECIDE:**

1. Respinge in parte ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** pentru impozit pe profit in suma de x lei, majorari de intarziere aferente in suma de x lei si penalitati de intarziere aferente in suma de x lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 3.

2. Respinge in parte ca nemotivata contestatia formulata de **SC X SRL** pentru impozit pe profit in suma de x lei, majorari de intarziere aferente in suma de x lei si penalitati de intarziere aferente in suma de x lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 3.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.