

DECIZIA NR. 1163/2011
privind soluționarea contestației nr. ...
formulata de **S.C. ... S.R.L.** din ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală ... asupra contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** cu sediul social în ..., str. ..., nr. ..., bl. ..., sc., ap., județul ..., având C.U.I. ... și înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului ... sub numărul J.../.../..., reprezentată legal de d-nul ... în calitate de asociat unic și convențional prin Cabinet de avocatură “...”.

Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., Fișei privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală prin estimare nr. ..., precum și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. ... întocmite de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală

Suma totală contestată este de ... **lei** reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară.

Contestația a fost formulată în termenul legal, poartă semnătura și ștampila persoanei împuternicite, precum și împuternicirea avocațială în original.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206, 207 și 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. ... S.R.L.** din

I. Societatea petentă apreciază netemeinice și nelegale constatările organului fiscal și implicit datoria bugetară suplimentară stabilită în sarcina sa și solicită anularea actelor emise din următoarele motive:

- obligația de plată constând în impozit pe profit a fost calculată cu nesocotirea prevederilor art. 19 alin. 1 Cod Fiscal, interpretarea și aplicarea greșită a prevederilor art. 11 și art. 21 Cod Fiscal precum și ale pct. 3 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 575/2006. Întreaga cantitate de combustibil achiziționată a fost utilizată exclusiv în activitățile comerciale aducătoare de venituri – cheltuielile aferente sunt deductibile la calculul profitului impozabil. Cheltuiala de cumpărare a combustibililor nu este nominalizată expres ca fiind nedeductibilă;

- tranzacțiile neluate în considerare de organele de inspecție fiscală au fost făcute cu scopul obținerii de venituri deci au avut scop economic, iar realizarea acestei destinații este reflectată în bilanța și bilanț contabil, astfel că înlăturarea acestor cheltuieli de la deducere este nelegală;

- partenerii comerciali S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L. ... au fost declarați inactivi prin POANAF la data de ... iar operațiunile comerciale, respectiv facturile, neluate în considerare de organul fiscal au fost emise anterior acestei date, astfel că nu sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. 1 Cod fiscal respectiv pct. 3 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 575/2006. Faptul că furnizorii de mărfuri nu și-au depus declarațiile recapitulative și deconturile de TVA nu justifică neadmiterea la deducere a costului acesteia pentru beneficiar;

- bunurile aprovizionate și serviciile au fost destinate operațiunilor taxabile;

- justificarea dreptului de deducere a fost făcută cu facturi fiscale ce conțin elementele prevăzute de art. 155 Cod Fiscal;

- organul de inspecție fiscală consideră că petenta a devenit plătitor de TVA doar de la data de ... în condițiile în care la ... petenta a depășit plafonul de scutire de la plata TVA. Potrivit art. 152 al. 6 Cod Fiscal petenta susține că a devenit plătitoare de TVA începând cu prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care a depășit plafonul de scutire adică de la Contrar prevederilor legale, pentru perioada ... – ... organul fiscal a considerat că taxa de plată este egală cu TVA colectat ignorând TVA deductibilă.

Față de cele mai sus menționate petenta solicită admiterea contestației.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. ..., organul de inspecție fiscală a stabilit suma totală contestată suma de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară;

- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației emis de Activitatea de Inspecție Fiscală se propune respingerea contestației și se menționează că nu a fost făcută sesizare penală.

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

1. Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este investită să analizeze dacă suma totală contestată de ... lei reprezentând ... lei impozit pe profit suplimentar, cu ... lei accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar și ... lei taxă pe valoarea adăugată suplimentară, cu ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară, este legal stabilită.

În fapt, inspecția fiscală a cuprins perioada ... în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

Din documentele întocmite de organele de inspecție fiscală rezultă că au fost excluse de la deducere cheltuielile cu combustibilii, cu donațiile și de protocol înregistrate, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de furnizorii ce nu au depus deconturi de TVA, declarații recapitulative iar ulterior au devenit inactivi și facturilor emise de persoane fizice sau juridice neînregistrate în termen în scopuri de TVA. Totodată, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații suplimentare atât la impozitul pe profit, cât și la TVA întrucât pentru perioada verificată există neconcordanțe între datele din declarațiile fiscale depuse de societatea petentă la organul fiscal și datele din evidența contabilă a acesteia.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, rezultă că organele de inspecție nu au admis la deducere cheltuielile precum și taxa pe valoarea adăugată de pe facturile fiscale emise de furnizori care nu sunt înregistrați ca plătitori de TVA. Astfel, în conformitate cu art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare *“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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”*.

Conform prevederilor art. 19 coroborat cu art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările

ulterioare, *“profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.”*, iar *“pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile”*. În conformitate cu prevederile art. 21 alin. 3 lit. a) cheltuielile de protocol au deductibilitate limitată *“în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit”*. Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei și așa cum menționează și organul de inspecție fiscală în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, se reține că societatea petentă a stabilit prin evidența contabilă cheltuielile nedeductibile de protocol precum și pe cele cu donațiile înscriindu-le în registrul de evidență fiscală, nefiind stabilite diferențe față de sumele nedeductibile calculate de organele de control conform Raportului de Inspecție Fiscală nr. ..., însă acestea nu au mai fost preluate în declarațiile depuse la organul fiscal (Declarația 101).

În ceea ce privește cheltuielile cu combustibilii, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de inspecție fiscală menționează că obiectul de activitate al societății petente este *“vânzare cărți on – line”*, iar transportul cărților la domiciliul clienților se efectua prin intermediul unei firme de curierat, în evidența contabilă fiind înregistrate aceste cheltuieli de către societate. În aceste condiții, autoturismul aflat în proprietatea societății nu se încadrează în prevederile art. 21 alin. 4 lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și prin urmare nu au fost admise la deducere. Conform art. 145¹ alin. 1 din Legea nr. 571/2003 *“ În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile,[...]”*

Totodată, la stabilirea impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată nu au fost luate în calcul ca fiind deductibile cheltuielile înregistrate în evidența contabilă de societatea petentă, precum și TVA-ul de pe facturile fiscale ce provin de la 2 furnizori S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L. ... având același administrator, ce nu au depus deconturi

de TVA și declarații la organele fiscale, ulterior fiind declarați inactivi, plățile către acești furnizori fiind efectuate integral cu numerar pe bază de chitanțe. Astfel, așa cum se menționează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, în conformitate cu art. 11 și art. 19 alin. 1 organele de inspecție fiscală au reconsiderat toate aceste operațiuni considerând că achizițiile declarate de societatea petentă nu au fost efectiv realizate și prin urmare nu au fost admise la deducere.

Referitor la depășirea plafonului de scutire de la plata TVA a societății petente, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectat conform art. 152 alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și pct. 62 alin. 2 lit. b) din H.G. nr. 44/2004 republicată, pentru veniturile înregistrate de societatea petentă în evidența contabilă în luna iulie ..., lună când aceasta nu s-a înregistrat la organul fiscal ca plătitor de TVA.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că societatea petentă a depășit plafonul de scutire de 35.000 euro prevăzut la art. 152 alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, la data de Conform prevederilor art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal societatea petentă trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, urmând a fi înregistrat ca plătitor de TVA cu data de 01 a lunii următoare solicitării, respectiv

În conformitate cu prevederile pct. 62 alin. 4 lit. c) din H.G. nr. 44/2004 republicată și ale art. 147 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, au dreptul să ajusteze într-un decont ulterior, TVA-ul deductibil aferent achizițiilor de bunuri și servicii efectuate, în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.

Se reține, în speță, că S.C. ... S.R.L. avea obligația ca până la data de ... să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, atribuindu-se această calitate potrivit legii începând cu data de întâi a lunii următoare, respectiv de la data de Se reține totodată că, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de inspecție fiscală menționează că societatea petentă a depus cererea pentru înregistrare ca plătitor de TVA în data de ... sub nr. ..., iar conform vectorului fiscal este înregistrată ca plătitor de TVA cu data de

În situația în care persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa pe valoarea adăugată de plată și

accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

Față de cele mai sus menționate, organele de inspecție fiscală au stabilit creanțe fiscale suplimentare constând în impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, precum și taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei. Accesoriile aferente impozitului pe profit suplimentar în sumă de ... lei și aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei au fost calculate de organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art. 120 alin. 1 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Conform art. 213 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, *”în soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

În drept, art. 11 alin. 1 și art.19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

” Art. 11 - (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.[...]

Art. 19 - Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

- art. 21 alin. 3 lit. a) și alin. 4 lit. a) și lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 21 - Cheltuieli

[...] (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...] a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din

anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România;[...]

t) [...] cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.

- art. 145 alin. 2 lit. a) și 145¹ alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ Art. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

Art. 145¹ - Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.[...]"

- art. 152 alin. 1, alin. 2 și alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

"Art. 152 - Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere, prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale, cu excepția următoarelor:

a) livrările de active fixe corporale sau necorporale, astfel cum sunt definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabilă;

b) livrările intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).[...]

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la

data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.

- art. 153 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

” Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, după cum urmează:

[...] b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon; [...]

- art. 146 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

”ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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);”

- pct. 62 alin. 2 lit. b) din H.G. nr. 44/2004 republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

“62. Norme metodologice:

[...] (2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează: [...] b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.”

- art. 82 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 82 Forma și conținutul declarației fiscale

[...] (3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.[...]

- art. 120 alin. 1 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ Art. 120 accesorii

(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.[...]

Art. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

2. În ceea ce privește capetele de cerere referitoare la Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Fișa privind obligațiile suplimentare de plată nr. ..., Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost investită să se pronunțe dacă poate fi analizată pe fond cauza în situația în care acestea nu constituie titluri de creanță, respectiv acte administrativ fiscale susceptibile a fi contestate.

În fapt, S.C. ... S.R.L. din ... prin contestația înregistrată la D.G.F.P. ... contestă Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Fișa privind obligațiile suplimentare de plată nr.

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare rezultatele inspecției fiscale consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. ..., au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ..., ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlul de creanță fiscală și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatorului**. De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală și Fișa privind obligațiile suplimentare de plată nu crează prin ele însă o situație juridică nouă, ele fiind supuse avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală și stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplata în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Având în vedere cele de mai sus, pentru aceste capete de cerere contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

În drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipulează următoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

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

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

(3) Deciziile prevazute la alin. (2) se comunica în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspectie fiscala.”

106.1 - Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.

106.2 - La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.

106.3 - Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;[...]”

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizeaza:

“(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pentru considerentele arătate în conținutul prezentei decizii și în temeiul prevederilor art. 82 alin.3, art. 85 alin. 1, art. 109, art. 206 alin. 1 lit. c) și alin. 2, art. 213 alin. 1, art. 120¹ și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, art. 11 alin. 1, art. 17, art. 18, art. 19 alin. 1, art. 21 alin. 3 lit. a) și alin. 4 lit. a) și t), art. 137, art. 145 alin. 2 lit. a), 145¹ alin. 1, art. 146 alin. 1 lit. a), art. 147 alin. 2, art. 152 alin. 1, alin. 2 și alin. 6, art. 153 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 62 alin. 2 lit. b) din H.G. nr. 44/2004 republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art 211 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală ... pentru suma totală contestată de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar.
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară.

2. Respingerea ca inadmisibilă a contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ... pentru capetele de cerere privind Raportul de Inspecție Fiscală nr. ... și Fișa privind obligațiile suplimentare de plată nr.

3. În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 (șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului