



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrație Fiscală**  
**Direcția generală de soluționare**  
**a contestațiilor**



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

**DECIZIA nr. 303/2013**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**S.C. .X.S.R.L. în insolvență**  
**din .X.**  
**înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor**  
**din cadrul Agenției Naționale de Administrație Fiscală**  
**sub nr.906538/29.03.2013**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrație Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. prin adresa nr..X./21.03.2013, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/29.03.2013, asupra contestației formulată de S.C. .X. în insolvență, cu sediul în X, b-dul. X, județul .X., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.X, având Cod Unic de Înregistrare X, prin administrator special X numit de Hotărârea A.G.A. din data de 27.11.2012, anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./01.02.2013, și are ca obiect suma totală de .X. lei, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;
- impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în sumă de .X. lei;

- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată;
- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, contestația a fost formulată și împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./01.02.2013.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunicării actelor administrative fiscale contestate mai sus menționate, respectiv 01.02.2013, potrivit mențiunii olografe de pe adresa nr.F-.X. .X./01.02.2013 de înaintare a acestor acte, și de data depunerii contestației la Direcția generală a finanțelor publice a județului .X., respectiv 01.03.2013, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației, anexată 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 Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este învestită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. .X.S.R.L. *în insolvență*.

**I. S.C. .X.S.R.L. contestă actele administrative fiscale emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./01.02.2013, și anume Decizia de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013, susținând că motivarea organelor de inspecție fiscală, în ceea ce privește obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina sa, este nelegală și netemeinică întrucât reprezentantul societății a precizat faptul că documentul care a stat la baza înregistrării contabile în contul 401 "Furnizori" în sumă de .X. lei a fost înregistrat eronat, diminuând astfel și**

veniturile societății, deci nu a condus la calcularea greșită a bazei de impunere.

Totodată, societatea precizează că achiziția a fost înregistrată astfel:

- cont 401 "Furnizori" = .X. lei
- cont 628.02 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" = .X. lei;
- cont 4426 "TVA deductibil" = .X. lei.

## **II. Urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. .X.S.R.L., care a avut drept obiectiv verificarea perioadei:**

- 01.01.2007-31.12.2011, în ceea ce privește impozitul pe profit;
- 01.12.2007-31.10.2012, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată;
- 01.12.2007-30.12.2011, în ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- 01.12.2007-31.10.2012, în ceea ce privește contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- 01.12.2007-31.10.2010, în ceea ce privește vărsamintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate,

**organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./01.02.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013 și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013 contestate.**

În ceea ce privește impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

În luna mai 2009, societatea a înregistrat pe costuri, respectiv în contul 628.02 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma de .X. lei, conform notei contabile nr..X./29.05.2009 în care este menționată factura nr..X./29.05.2009 emisă de S.C. .X.S.R.L., fără însă a exista faptic

această factură și fără a exista un contract de prestări servicii, situații și devize de lucrări.

Organele de inspecție fiscală precizează că, prin Nota explicativă din data de 01.02.2013, au solicitat reprezentantului societății explicații în legătură cu documentul care a stat la baza efectuării articolului contabil:

%	=	401 "Furnizori"	.X.
628.02	"Alte cheltuieli cu serviciile executate"		.X.,00
4426	"TVA deductibil"		.X.,

precum și faptul că, potrivit explicațiilor date, "acest articol contabil a fost înregistrat în mod eronat".

Din analiza Declarației informative privind livrările/ prestările de servicii efectuate pe teritoriul național - formular 394 aferentă semestrului I 2009, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.R.L. a declarat achiziții în sumă de .X. lei, iar S.C. .X. S.R.L. a declarat livrări în sumă de .X. lei, deci fără a fi declarată suma de .X. lei, așa cum rezultă și din fișa de cont furnizori pentru S.C. .X.S.R.L.

Astfel, având în vedere cele constatate și în temeiul prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.6 alin(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a diminuat profitul impozabil cu suma de .X. lei, calculând și declarând un impozit pe profit mai mic cu suma de .X. lei (.X. lei x 16% = .X. lei).

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat conform Declarației anuale privind impozitul pe profit (cod 101) aferent anului 2011 un profit impozabil în sumă de .X. lei pentru care a calculat, evidențiat și declarat un impozit pe profit în sumă de .X. lei.

Echipa de inspecție fiscală a constatat faptul că profitului impozabil în sumă de .X. lei îi corespunde un impozit pe profit în sumă de .X. lei, cu .X. lei mai mult decât impozitul pe profit calculat, evidențiat și declarat de societate, fiind încălcate astfel prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă de .X. lei (.X. lei +.X. lei), organele de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și alin.(7), art.116 alin.(5) și art.120<sup>1</sup> alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind

Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au calculat dobânzi și majorări de întârziere în sumă totală de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna mai 2009 societatea a înregistrat eronat în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei, fără a deține factura în baza căreia își putea exercita dreptul de deducere a TVA, fapt consemnat și în Nota explicativă dată în scris de reprezentantul societății.

Totodată, în ceea ce privește modul de declarare a taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că nu în toate cazurile acest impozit indirect a fost declarat corect, rezultând la finele perioadei verificate o taxă pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de .X. lei.

Astfel, având în vedere cele constatate și în temeiul prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.6 alin(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, și cu art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei (.X. lei+.X. lei), pentru care, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și alin.(7), art.116 alin.(5) și art.120<sup>1</sup> alin.(1) și alin.(2) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au calculat dobânzi și majorări de întârziere în sumă totală de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

În ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, vărsamintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, organele de inspecție fiscală nu au constatat diferențe.

În ceea ce privește impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru suma de .X. lei achitată cu ordinul de plată nr..X./01.08.2008, reprezentând contravaloarea facturilor nr..X., nr..X. și nr..X. emise de firma X din Suedia, societatea nu a înregistrat, evidențiat, declarat și virat impozitul pe venit persoane juridice nerezidente în sumă de .X. lei.

Astfel, în temeiul prevederilor art.113, art.116 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, echipa de inspecție fiscală a stabilit suplimentar de plată în sarcina S.C. .X.S.R.L. impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în sumă de .X. lei, pentru care, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și alin.(7), art.116 alin.(5) și art.120<sup>1</sup> alin.(1) și alin.(2) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au calculat dobânzi și majorări de întârziere în sumă totală de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:**

**A. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013, cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care obiectul contestației nu îl constituie *diferențe de obligații fiscale* în cuantum de 3 milioane sau mai mare, iar actul administrativ fiscal nu a fost emis de organe centrale cu atribuții de inspecție fiscală.**

**În fapt**, urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. nu au constatat diferențe în ceea ce privește: impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de

la asigurați, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, vărsamintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, motiv pentru care au emis Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.205 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror :

*„(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.”*

coroborate cu prevederile art.206 alin.(2) din același act normativ:

*„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”.*

În ceea ce privește competența de soluționare a contestațiilor, potrivit prevederilor art.209 alin.(1) lit.a) și lit.c) din Ordonanța Guvernului 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, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:**

**a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului .X., după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;[...]**

**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.**

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competența de soluționare numai a contestațiilor 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, precum și împotriva deciziei de reverificare și numai 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 mai sus, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.

Totodată, în conformitate cu prevederile art.88 lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

*e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.”,*

iar potrivit art.109 alin.(3) lit.b) din același act normativ:

***„Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:***

***b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.***

De asemenea, potrivit prevederilor stipulate la lit.a) și lit.b) din Anexa 2 Instrucțiuni de completare a formularului "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" la Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1267/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere", cu modificările și completările ulterioare:

*“a) Formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale pentru comunicarea rezultatelor inspecțiilor fiscale, conform Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.*



b) Formularul "**Decizie privind nemodificarea bazei de impunere**" se va completa la finalizarea unei **inspecții fiscale generale sau parțiale și va cuprinde obligațiile fiscale pentru care s-a stabilit că baza de impunere nu se modifică, iar creanța fiscală a fost corect determinată.**"

Așadar, în conformitate cu aceste prevederi legale, în situația în care nu se constată diferențe de obligații fiscale, respectiv se stabilește că baza de impunere a obligațiilor fiscale nu se modifică, creanța fiscală fiind corect determinată, se emite, în baza raportului de inspecție fiscală, decizia privind nemodificarea bazei de impunere, act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale citate mai sus, faptul că obiectul contestației nu îl constituie *diferențe de obligații fiscale* în cuantum de 3 milioane sau mai mare, și ținând totodată cont că Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013 nu a fost emisă de organe centrale cu atribuții de inspecție fiscală, se reține că **Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu are competența de a soluționa contestația îndreptată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013**, aceasta intrând în competența structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției generale regionale a finanțelor publice în a cărei rază teritorială își are domiciliul fiscal contestatarul, în conformitate cu prevederile mai sus citate.

În consecință, pentru capătul de cerere privind Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013, dosarul contestației formulate de S.C. .X.S.R.L. *în insolvență* va fi transmis spre competență soluționare Direcției generale regionale a finanțelor publice .X..

**B. Referitor la suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;
- impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;

- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată;
- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, **cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi în soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care societatea nu aduce nicio motivație în susținerea cauzei.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./01.02.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată în sarcina societății obligații fiscale de natura impozitului pe profit, a taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente, precum și obligații fiscale accesorii, urmare constatării următoarelor deficiențe:

- în luna mai 2009, societatea a înregistrat în contul 628.02 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma de .X. lei, și în contul 4426 "TVA deductibilă" suma de .X. lei, conform notei contabile nr..X./29.05.2009 în care era menționată factura nr..X./ 29.05.2009 emisă de S.C. .X.S.R.L., fără însă a exista faptic această factură și fără a exista un contract de prestări servicii, situații și devize de lucrări, societatea nerespecând astfel prevederile stipulate la art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f), art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.6 alin(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că această operațiune nu a fost declarată de niciuna din cele două societăți prin Declarația informativă privind livrările/ prestările de servicii efectuate pe teritoriul național - formular 394 aferentă semestrului I 2009 și mai mult, prin Nota explicativă din data de 01.02.2013, reprezentantul societății precizează că înregistrarea contabilă este eronată.

- societatea a declarat, conform Declarației anuale privind impozitul pe profit (cod 101) aferent anului 2011, un profit impozabil în sumă de .X. lei pentru care a calculat, evidențiat și declarat un impozit pe profit mai mic cu .X. lei, încălcând astfel prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- taxa pe valoarea adăugată nu a fost declarată în toate cazurile corect, rezultând la finele perioadei verificate o taxă pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de .X. lei, fiind încălcate astfel prevederile art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- pentru suma de .X. lei achitată cu ordinul de plată nr..X./01.08.2008, reprezentând contravaloarea facturilor nr..X., nr..X. și nr..X. emise de firma X din Suedia, societatea nu a înregistrat, evidențiat, declarat și virat impozitul pe venit persoane juridice nerezidente în sumă de .X. lei, contribuabilul nerespectând astfel prevederile art.113, art.116 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina S.C. .X.S.R.L., organele de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și alin.(7), art.116 alin.(5) și art.120<sup>1</sup> alin.(1) și alin.(2) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au calculat obligații fiscale accesorii, respectiv dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere.

Societatea a înțeles să conteste Decizia de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013, respectiv *“toate sumele stabilite drept impozite, taxe, contribuții și accesorii ale acestora”*, fără însă a motiva contestația, respectiv fără a prezenta argumente de fapt și de drept cu privire la obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina sa prin acest titlu de creanță și fără să depună vreun document justificativ.

**În drept**, art.206 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:  
c) motivele de fapt și de drept;  
d) dovezile pe care se întemeiază;”*

coroborat cu pct.11.1. lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.*

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că societatea, prin contestația formulată, se limitează la a prezenta succint o parte din constatările organelor de inspecție fiscală, evidențiind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina sa și susținând că motivarea organelor de inspecție fiscală este nelegală și netemeinică întrucât *“reprezentantul societății a precizat faptul că documentul care a stat la baza înregistrării contabile în cont 401 în sumă de .X. lei a fost înregistrat eronat, astfel încât a diminuat și veniturile societății și nu a condus la calcularea greșită a bazei de impunere.”*, fără însă să înțeleagă să-și argumenteze în fapt și în drept susținerea și să depună dovezile pe care se întemeiază, respectiv nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa, nu a combătut prevederile legale pe care organele de inspecție fiscală și-au întemeiat impunerea și nici nu a combătut, pe bază de documente justificative întocmite în conformitate cu prevederile legale invocate de către echipa de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza deciziei de impunere contestată, constatările acestora prezentate detaliat la Cap.II și reținute în situația de fapt la Cap.III pct.B din prezenta decizie.

Mai mult, se reține că precizarea societății potrivit căreia *“achiziția a fost înregistrată contabil astfel:*

- *cont 401 “Furnizori” = .X. lei*
- *cont 628.02 “Alte cheltuieli cu serviciile executate” = .X. lei;*
- *cont 4426 “TVA deductibil” = .X. lei.”*,

confirmă cele constatate de către organele de inspecție fiscală și consemnate în raportul de inspecție fiscală referitoare la înregistrarea notei contabile nr..X./29.05.2009 și contrazice propriile susțineri, respectiv a dus la creșterea nejustificată a cheltuielilor și nu la diminuarea veniturilor.

Astfel, se reține că, în ceea ce privește obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina sa, respectiv impozit pe profit în sumă de .X. lei, impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în sumă de .X. lei, și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, precum și obligațiile fiscale accesorii, societatea nu a înțeles să-și motiveze în niciun fel contestația, respectiv nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze, nu a prezentat situația de fapt și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

Incidente speței sunt și prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„(1) 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.”

De asemenea, se reține că, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Aceste prevederi legale se coroborează cu cele stipulate la art.65 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: *“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”*

Astfel, având în vedere cele reținute mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului.

Se reține, totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În acest sens, într-o speță similară, prin Decizia nr.3250/2010 în dosarul nr.935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, faptul că societatea deși contestă „toate sumele stabilite drept impozite, taxe, contribuții și accesorii ale acestora” prin Decizia de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, și întrucât „organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”, conform prevederilor pct.2.5. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

**“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,**

coroborat cu pct.11.1. lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citat mai sus, **se va respinge ca nemotivată contestația formulată S.C. .X.S.R.L. în insolvență împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013** emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./01.02.2013, **în ceea ce privește suma totală de .X. lei**, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;
- impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată;

- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art.209 alin.(1) lit.c) și art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1. lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

**1. Constatarea necompetenței materiale a Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală de a soluționa contestația formulată de S.C. .X.S.R.L. în insolvență împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./01.02.2013 și transmiterea contestației pentru soluționarea acestui capăt de cerere Direcției generale regionale a finanțelor publice .X..**

**2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de S.C. .X.S.R.L. în insolvență împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X. .X./01.02.2013 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X. .X./01.02.2013, în ceea ce privește suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;
- impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;

- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată;
- penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL**

**X**