



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală de Soluționare a**  
**Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 3199759 interior 2073  
Fax : + 021 3368548  
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr.226 din 22.06.2011**  
privind soluționarea contestației formulată de  
**S.C. .X. S.R.L.**  
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din  
cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.906729/09.05.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr..X./29.04.2011 asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. cu sediul social în localitatea .X., Str..X., nr.2, Bl.X, Sc.X, et.X, ap.X, județul .X., având CUI X.

S.C. .X. S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală privind suma totală de **.X. lei**, reprezentând :

- .X. lei - impozit pe profit,
  - .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
  - .X. lei - taxa pe valoarea adăugată,
  - .X. lei - majorări de întârziere aferente TVA,
- precum și Procesul verbal din data de 31.03.2011.

Față de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală

nr.F-IS .X./29.03.2011, respectiv **01.04.2011**, potrivit adresei nr..X./31.03.2011 emisa de Directia generala a finantelor publice a judetului .X. – Activitatea de inspectie fiscala, aflată în copie la dosarul cauzei, 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, fiind înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice .X. la data de **20.04.2011** sub nr.10224, conform ștampilei aplicată de Serviciul registratură din cadrul acestei instituții pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile 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, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L.

I. Prin contestația formulată, S.C. .X. S.R.L. solicita anularea obligatiilor fiscale suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011 ca fiind nelegale si neintemeiate, motivand urmatoarele:

**Cu privire la impozitul pe profit** societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar pe anii **2006, 2007 si 2008** prin aplicarea gresita a legii fiscale, respectiv a prevederilor art.19 din Codul fiscal privind calculul impozitului pe profit, potrivit caruia *“in calculul impozitului pe profit se porneste de la cifra de afaceri din care se scad cheltuielile deductibile, se mentioneaza care sunt cheltuielile nedeductibile si temeiul juridic al incadrarii lor in aceasta categorie, si in final suma ramasa reprezinta profitul societatii la care se aplica procentul aferent impozitului pe profit”*.

Astfel, contestatoare sustine ca, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea *“a insumat cheltuiei 0”* refuzand sa ia in calcul documentatia pe care a prezentat-o si ca este imposibil ca o

societate *“sa nu produca nici o cheltuiala fie ea deductibila sau nedeductibila”*.

De asemenea, societatea contesta modalitatea de calcul si stabilire a impozitului pe profit suplimentar pe anii **2009 – 2010** sustinand ca *“nu datoreaza nicio suma catre bugetul de stat cu titlu de impozit pe profit deoarece pe cei doi ani a avut inregistrat o pierdere fiscala”* si ca in mod nejustificat *“inspectorii fiscali au declarat nedeductibile toate cheltuielile pentru ca in final societatea sa figureze pe profit si sa fie obligata la plata impozitelor aferente”*.

Cu privire la cheltuielile *“suportate in anii 2009 si 2010 reprezentand chirii si plata personalului colaborator”*, constatate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal deoarece documentele care au stat la baza acestora nu sunt documente justificative, contestatoarea sustine ca potrivit OMFP nr.3512/2008 **dispozitiile de plata si borderourile de plata** indeplinesc toate conditiile unui document justificativ.

Societatea sustine ca aceste documente constituie dovada unor cheltuieli deductibile intrucat o societate comerciala poate avea raporturi juridice cu persoane fizice si in baza altor conventii decat contractul individual de munca, cum ar fi conventia civila de prestari servicii reglementata de art.1470 din Codul civil, solutia organelor de inspectie fiscala fiind abuziva.

**Cu privire la taxa pe valoarea adaugata** stabilita suplimentar de plata, societatea sustine ca aceasta a fost gresit calculata de organele de inspectie fiscala intrucat incepand cu data de 11.06.2009 SC .X. SRL nu mai era platitoare de TVA si prin urmare nu mai putea fi obligata la plata respectivei taxe.

Mai mult, societatea sustine ca prin stabilirea de TVA pentru intreaga perioada 2006-2010, organele de inspectie fiscala incearca sa acopere faptul ca a fost declarata contribuabil inactiv si scoasa de pe lista platitorilor de TVA, cu incalcarea legii.

Societatea sustine ca nu a indeplinit niciodata in mod cumulativ cele doua criterii prevazute de Ordinul Presedintelui ANAF nr.819/2008, pentru ca organele fiscale sa demareze procedura de declarare a societatii drept contribuabil inactiv si ca nu i-au fost comunicate notificari obligatorii prevazute de aceasta procedura.

In subsidiar si pe cale de consecinta societatea solicita anulara/modificarea si a majorarilor de intarziere aferente creantelor fiscale reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata

stabilite suplimentar de plata prin decizia de impunere, in baza principiului accesoriul urmeaza principalul.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspectie fiscală, au fost stabilite în sarcina SC .X. SRL obligații fiscale suplimentare in suma totala de .X. lei reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente, ca urmare a verificarilor efectuate si constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011 si Procesul verbal nr..X./2011.

Perioada verificata: 01.01.2006 – 31.12.2010.

Organele de inspectie fiscala au efectuat un control la RNP .X. RA si au constatat ca la Directia Silvica .X. - Ocolul Silvic .X. au fost inregistrate in evidenta contabila diverse prestari servicii de silvicultura efectuate de SC .X. SRL ,CUI-X, pentru care au fost emise facturi, intocmite devize si situatii de lucrari, iar contravaloarea acestor prestari a fost achitata prin banca.

Organele de inspectie fiscala au procedat la efectuarea unei verificari incrucisate privind relatiile dintre cele doua persoane juridice, constatand la SC .X. SRL urmatoarele deficiente contabile si fiscale:

Societatea nu a intocmit evidenta contabila pentru anii 2006, 2007 si 2008, facturile emise catre Directia Silvica .X. - Ocolul Silvic .X. nefiind inregistrate in contabilitate.

Societatea contestatoare nu a inregistrat in evidenta contabila, in jurnalele de vanzari, veniturile impozabile/operatiunile taxabile pentru anii 2006, 2007 si 2008, nu a raportat si achitat la organul fiscal teritorial impozitele si taxele aferente, nu a inregistrat in contabilitate operatiunile bancare prin care au fost incasate sumele aferente serviciilor prestate si lucrarilor efectuate pe acesti anii.

Pentru anii 2009 si 2010 s-a constatat ca societatea a intocmit evidenta contabila pana la nivel de balanta de verificare, a depus la organul fiscal teritorial declaratii fiscale si bilanturi contabile sporadic si eronat completate si nu a depus deconturi de TVA.

Datorita nedepunerii declaratiilor fiscale obligatorii si a deconturilor de TVA, SC .X. SRL a fost declarata contribuabil inactiv, incepand cu data de 11.06.2009 si i s-a retras calitatea de platitoare de TVA, incepand cu data de 01.07.2009.

Urmare celor constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea veniturilor impozabile/operatiunilor taxabile si respectiv a impozitului pe profit si a TVA aferenta activitatii desfasurate in perioada 2006-2010 pe baza urmatoarelor documente:

- acte contabile puse la dispozitie de SC .X. SRL prin persoana domnului X (cotoarele de la facturiere, dosare de evidenta contabila pentru 2009 si 2010, dosar cu raportarile fiscale depuse in perioada 2005-2010) ;

- acte contabile din evidenta .X. .X. respectiv fisa partener, jurnale cumparari Ocolul Silvic .X., copii dupa facturi de achizitii si viramente bancare pentru serviciile prestate de SC .X. SRL;

- date din evidenta DGFP .X., fisa SACF privind declaratiile depuse si viramente efectuate catre bugetul de stat .

In urma verificarii acestor documente organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru anii 2005, 2006, 2007, 2008 SC .X. SRL a depus deconturi de TVA si declaratii de impozit pe profit, cat si declaratii semestriale si anuale care arata ca nu a avut activitate.

Pentru anul 2009 societatea a depus un bilant contabil anual cu o cifra de afaceri de .X. lei si declaratie de impozit pe profit in care a raportat un impozit pe profit de plata in suma de .X. lei.

Pentru anul 2010 societatea a depus situatia indicatorilor economico financiari la 30.06.2010 cu o cifra de afaceri de .X. lei si declaratie de impozit profit cu un impozit pe profit de plata in suma de .X. lei.

In vederea calcularii si stabilirii profitului impozabil si respectiv a impozitului pe profit societatea nu a prezentat nici un document contabil justificativ pentru eventualele cheltuieli efectuate.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca deductibile la calculul profitului impozabil a cheltuielilor inregistrate in contabilitate in baza borderourilor de plata si a dispozitiilor de plata pe considerentul ca acestea nu indeplinesc calitatea de document justificativ in conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru anii 2009-2010 organele de inspectie fiscala au tinut cont de pierderea contabila inregistrata de societate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca prin neinregistrarea veniturilor impozabile/operatiunilor taxabile si respectiv nedeclararea si achitarea catre bugetul de stat a impozitelor si taxelor, societatea a incalcat prevederile art.35 alin.(3), art.34 alin.(1) lit.b), art.19 alin.(1) si alin.(4) lit.f), art.129 alin.(2) lit.a), art.137

alin.(1) lit.a), art.156<sup>2</sup> alin.(1) si alin.(2) lit.f, art.146 alin.(1), art.157 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pe cale de consecinta au stabilit in sarcina SC .X. SRL, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.F-IS .X./29.03.2011, obligatii fiscale suplimentare in suma totala de **.X. lei**, reprezentand :

- .X. lei - impozit pe profit,
- .X. lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - taxa pe valoarea adaugata,
- .X. lei - majorari de intarziere aferente TVA.

De asemenea, ca urmare a celor constatate la S.C. .X. S.R.L organele de inspectie fiscala au formulat plangere penala ce a fost inaintata Parchetului de pe langa Tribunalul .X., cu adresa nr. .X./01.04.2011, anexata in copie la dosarul contestatiei, in vederea efectuării cercetarilor privind existenta sau inexistenta elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute de art.9 alin.(1) lit.a) si lit.b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare. Totodata, cu aceeasi adresa nr..X./01.04.2011 s-au inaintat Parchetului de pe langa Tribunalul .X. si constatarile din Procesul verbal nr..X./2011 si Raportul de inspectie fiscala nr.F-IS .X./29.03.2011 ce au stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.F-IS .X./29.03.2011, contestata de societate.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspectie fiscala se retin urmatoarele:

**1. Referitor la impozitul pe profit in suma de .X. lei si accesorii aferente in suma de .X. lei Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunte daca SC .X. SRL datoreaza aceste obligatii fiscale stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere privind**

**obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011, in conditiile in care societatea nu a evidenciat in totalitate documentele justificative privind veniturile realizate din prestari de servicii, a inregistrat cheltuieli deductibile in baza unor documente ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ potrivit legii, nu a declarat si nu a achitat corect impozitul pe profit aferent perioadei verificate.**

**În fapt**, în perioada verificata 01.01.2006 – 31.12.2010, S.C. .X. S.R.L. a desfasurat activitate de prestari servicii in domeniul silviculturii si exploatarei forestiere.

**Pe anii 2006, 2007 si 2008** societatea nu a intocmit evidenta contabila, nu a inregistrat in evidenta contabila veniturile din prestari de servicii efectuate conform facturilor, devizelor si situatiilor de lucrari, emise catre Directia Silvica .X. - Ocolul Silvic .X., nu a raportat la organul fiscal teritorial si nu a achitat la bugetul de stat impozitele si taxele aferente, nu a inregistrat in contabilitate operatiunile bancare prin care au fost incasate sumele aferente serviciilor prestate si lucrarilor efectuate in acesti anii.

**Pe anii 2009 si 2010** societatea a depus bilant contabil si declaratii de impozit pe profit, a inregistrat in contabilitate veniturile impozabile pana la nivel de balanta de verificare, e efectuat plati partiale catre bugetul de stat reprezentand impozit pe profit, dar nu a calculat si raportat corect la organul fiscal teritorial, impozitul pe profit datorat.

De asemenea, societatea a inregistrat in contabilitate cheltuieli deductibile fiscal fara a detine documente justificative potrivit prevederilor legale, respectiv cheltuieli cu chiriile fara a avea la baza contracte de prestari servicii si facturi fiscale si cheltuieli cu salariile colaboratorilor avand la baza doar dispozitii de incasare catre caserie si borderouri de plata.

In baza documentelor contabile puse la dispozitie de SC .X. SRL, a actelor contabile din evidenta SNP .X. .X., Ocolul Silvic .X. in calitate de client al societatii contestatoare la care s-a efectuat un control incrucisat in vederea verificarii tranzactiilor efectuate, respectiv jurnale de cumparari, copii dupa facturi de achizitii si viramente bancare pentru serviciile prestate de SC .X. SRL, date din evidenta Directiei Generale a Finantelor Publice .X., fisa SACF privind declaratiile depuse si viramentele efectuate catre bugetul de stat, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea

veniturilor impozabile si a cheltuielilor deductibile/nedeductibile fiscal si au stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011 impozit pe profit suplimentar in suma de **.X. lei** in baza prevederile art.35 alin.(3), art.34 alin.(1) lit.b), art.19 alin.(1) si art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si majorari de intarziere aferente in suma de **.X. lei** in baza art.120 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata.

**În drept**, potrivit art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile 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. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.*

Potrivit pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*“Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal”.*

La art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*“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.*

*[...]*

*(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada*



*efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”*

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

*“Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”*

În conformitate cu prevederile legale menționate mai sus 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.

Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

În categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal se încadrează printre altele și cheltuielile înregistrate în contabilitate, **care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii.**

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține ca societatea contestatoare a început activitatea în aprilie 2006 având ca obiect de activitate silvicultura și alte activități forestiere și ca principal client Regia Națională a Padurilor .X. SA, Direcția Silvică .X. – Ocolul Silvic .X..

Se reține ca, pe anii **2006-2008** societatea a efectuat lucrări specifice silviculturii pentru care a emis facturi de prestări servicii, a încasat prin cont bancar contravaloarea acestora dar nu a procedat la înregistrarea în evidente contabile a veniturilor impozabile, nu a înregistrat impozitul pe profit aferent și nu l-a declarat și nu l-a virat către bugetul de stat, conform prevederilor art.34 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care stipulează ca:

*(1) Plata impozitului se face astfel:*

*“b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2008, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a)”*

coroborate cu prevederile art.82 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare potrivit carora:

*“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”,*

acesta fiind direct răspunzător pentru calculul impozitului pe profit, potrivit art.35 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu prevederile art.94 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care stipulează ca,

*“(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:*

*a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

*b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;*

*c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale”,* organele de inspekție fiscală au procedat la efectuarea unui control încrucișat la Regia Națională a Padurilor .X. SA, Direcția Silvică .X. – Ocolul Silvic .X., principalul client al societății contestatoare și au verificat la Direcția generală a finanțelor publice .X. declarațiile depuse și viramentele efectuate de SC .X. SRL către bugetul de stat.

In baza documentelor contabile puse la dispozitie de societatea contestatoare, a actelor contabile din evidenta .X. .X. respectiv fisa partener, jurnale cumparari Ocolul Silvic .X., copii dupa facturi de achizitii si viramente bancare pentru serviciile prestate de SC .X. SRL, date din evidenta DGFP .X., fisa SACF privind declaratiile depuse si viramente efectuate catre bugetul de stat, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit in baza prevederilor lagale citate mai sus stabilind pe perioada **2006-2008** venituri impozabile in suma totala de **.X. lei** din care **.X. lei** pe anul 2006, **.X. lei** pe anul 2007 si **.X. lei** pe anul 2008 si impozit pe profit suplimentar in suma totala de **.X. lei** din care **.X. lei** pe anul 2006, **.X. lei** pe anul 2007 si **.X. lei** pe anul 2008.

Se retine de asemenea ca, pe anii **2009 -2010** societatea a depus declaratii de impozit pe profit, a inregistrat in contabilitate veniturile impozabile pana la nivel de balanta de verificare, a efectuat plati partiale catre bugetul de stat pentru impozitul pe profit dar nu a raportat la organul fiscal teritorial si nu a virat integral impozitul pe profit rezultat de plata evidentiat in contabilitate.

Astfel, se retine ca **pe anul 2009** societatea a inregistrat in evidenta contabila si in balanta de verificare:

- venituri impozabile .X. lei,
- cheltuieli deductibile .X. lei,
- pierdere contabila .X. lei,
- cheltuieli cu impozitul pe profit .X. lei ,
- pierdere fiscala .X. lei

si a declarat si achitat:

- venituri impozabile .X. lei,
- cheltuieli deductibile .X. lei,
- profit impozabil .X. lei,
- impozit pe profit declarat .X. lei ,
- impozit pe profit achitat .X. lei.

Pe anul **2010** societatea a inregistrat in evidenta contabila si in balanta de verificare:

- venituri impozabile .X. lei,
- cheltuieli deductibile .X. lei,
- pierdere contabila .X. lei,
- cheltuieli cu impozitul pe profit .X. lei ,

- pierdere fiscala	.X. lei
si a declarat si achitat:	
- venituri impozabile	.X. lei,
- cheltuieli deductibile	.X. lei,
- profit impozabil	.X. lei,
- impozit pe profit declarat	.X. lei,
- impozit pe profit achitat	.X. lei .

Se retine ca pe anii 2009-2010 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal, cheltuieli cu chiria in suma de **.X. lei** in luna martie 2009 si cheltuieli cu salariile colaboratorilor in suma de **.X. lei** in anul 2009 si in suma de **.X. lei** in anul 2010 in baza unor dispozitii de plata catre caserie si in baza unor borderouri de plata catre diverse persoane fara a detine si fara a prezenta organelor de inspectie fiscala si organelor de solutionare a contestatiilor facturi fiscale, contracte de prestari servicii, conventii civile, etc. intocmite conform legii prin care sa justifice aceste cheltuieli.

Avand in vedere prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din acelasi act normativ, citate mai sus, se retine ca in mod legal aceste cheltuieli au fost considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe anii 2009- 2010.

In baza datelor evidentiata de societate in contabilitate, a celor declarate la organul fiscal teritorial, a platilor efectuate de societate, avand in vedere si cheltuielile constatate ca nedeductibile fiscal organele de inspectie fiscala au stabilit pe anii **2009-2010** o diferenta de impozit pe profit datorata bugetului de stat in suma totala de **.X. lei** din care, **.X. lei pe anul 2009** si **.X. lei pe anul 2010**.

Se retine ca urmare a faptului ca societatea nu a depus nicio declaratie la doua termene de declarare consecutive, incepand cu data de 11.06.2009 SC .X. SRL a fost declarata contribuabil inactiv in conformitate cu prevederile Ordinului Presedintelui ANAF nr.819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi.

Avand in vedere ca societatea contestatoare a continuat sa realizeze pe perioada 2009-2010 tranzactii economice din care a realizat venituri impozabile pe care le-a inregistrat in evidenta contabila, SC .X. SRL este obligata la plata impozitului pe profit aferent acestei perioade, asa cum a fost stabilit de organele de

inspectie fiscala, avand in vedere si prevederile art.13 lit.a) coroborate cu prevederile art.14 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipuleaza:

*“Sunt obligate la plata impozitului pe profit, conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare contribuabili:*

**a) persoanele juridice române;**

*[...]*

**Impozitul pe profit se aplică după cum urmează:**

**a) în cazul persoanelor juridice române, asupra **profitului impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate**”.**

Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar pe anii 2006-2008 contestatoarea sustine ca, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea “a insumat cheltuiiei 0” refuzand sa ia in calcul documentatia pe care a prezentat-o si ca este imposibil ca o societate “sa nu produca nici o cheltuiiala fie ea deductibila sau nedeductibila”. Aceasta sustinere a societatii nu poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a cauzei intrucat pe aceasta perioada societatea nu a intocmit evidenta contabila, nu a raportat si nu a depus la organele fiscale teritoriale declaratii privind impozitul pe profit, bilant contabil, nu a prezentat organelor de inspectie fiscala si nici organelor de solutionare a contestatiei documente justificative in conformitate cu prevederile legale in vigoare, din care sa rezulte cheltuielile efectuate pe aceasta perioada in conditiile in care potrivit art.65 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

*“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Prin urmare se retin ca intemeiate cele constatate si stabilite de organele de inspectie fiscala avand in vedere si prevederile art.6 și art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, potrivit carora:

*„Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări*

*complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.[...] să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz. (...)*”

Nici sustinerile societatii contestatoare cu privire la modalitatea de calcul si stabilire a impozitului pe profit suplimentar pe anii **2009 – 2010**, potrivit carora *“nu datoreaza nicio suma catre bugetul de stat cu titlu de impozit pe profit deoarece pe cei doi ani a avut inregistrat o pierdere fiscala”* si ca in mod nejustificat *“inspectorii fiscali au declarat nedeductibile toate cheltuielile pentru ca in final societatea sa figureze pe profit si sa fie obligata la plata impozitelor aferente”*, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat organele de inspectie fiscala au tinut seama de pierderea fiscala declarata de societate pe acesti ani, diminuand cheltuielile nedeductibile cu pierderea fiscala inregistrata de societate in evidenta contabila in suma de **.X. lei** pe anul 2009 si in suma de **.X. lei** pe anul 2010.

Cu privire la sustinerea societatii ca **dispozitiile de plata si borderourile de plata** indeplinesc toate conditiile unui document justificativ pentru *“suportarea cheltuielilor reprezentand chirii si plata personalului colaborator”*, se retine ca aceste documente justifica efectuarea unor plati/incasari dar nu pot constitui documente justificative privind deducerea unor cheltuieli cu prestarea de servicii de inchiriere sau a serviciilor prestate de colaboratori in baza unor conventii civile, intrucat nu cuprind elementele prevazute la lit.A pct.2 din Anexa nr.1 la OMFP nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz) in momentul efectuării lor in conformitate cu Legea contabilității nr.82/1991, republicată, care stipuleaza ca :

*“2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:*

- denumirea documentului;*
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;*
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;*

- *menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);*
- *conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;*
- *datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;*
- *numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;*
- *alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.*

***Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”***

Avand in vedere cele prezentate, prevederile legale in vigoare mentionate, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC .X. SRL impozitul pe profit in suma **.X. lei**, fapt pentru care in temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit carora :

*« 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”,* contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

Cu privire la accesoriile in suma de **.X. lei** aferente impozitului pe profit in suma de **.X. lei**, stabilite suplimentar de plata prin Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011, se retine ca acestea sunt datorate bugetului de stat potrivit principiului “*accessorium sequitur principale*”.

**2. Cu privire la suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata suplimentar aferenta operatiunilor taxabile efectuate de contestatoare in perioada 2006-2008 dar neinregistrate in evidenta contabila, nedeclarata la organele fiscale teritoriale si neachitata la bugetul de stat si aferenta operatiunilor taxabile evidentiata in contabilitate pe perioada 2009-2010 dar nedeclarata si neachitata integral la bugetul de stat.**

**In fapt,** SC .X. SRL nu a inregistrat, evidentiat, raportat si achitat taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor taxabile efectuate in perioada 2006-2008 iar pe anii 2009-2010 a evidentiat in contabilitate operatiunile taxabile efectuate pana la nivel de balanta de verificare, a efectuat plati partiale catre bugetul de stat privind taxa pe valoarea adaugata, dar nu a raportat la organele fiscale teritoriale si nu a virat integral la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor taxabile efectuate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prin neinregistrarea operatiunilor taxabile si respectiv nedeclararea si achitarea catre bugetul de stat a taxei pe valoarea adaugata societatea a incalcat prevederile art.129 alin.(2) lit.a), art.137 alin.(1) lit.a), art.156<sup>2</sup> alin.(1) si alin.(2) lit.f), art.146 alin.(1), art.157 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pe cale de consecinta au stabilit in sarcina SC .X. SRL, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011, taxa pe valoarea adăugată in suma de **.X. lei** si majorari de intarziere aferente in suma de **.X. lei**.

Contestatoarea sustine ca nu avea obligatia sa mai achite TVA incepand cu data de 11.06.2009 intrucat a fost declarata contribuabil inactiv si scoasa de pe lista platitorilor de TVA.

**In drept,** potrivit prevederilor art.127 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

*“(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități*



*economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.*

*(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.*

La art.134 si 134<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

*“(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

*(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

*(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art.157 alin.(1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.*

#### **ART.134<sup>1</sup>**

*Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

*(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.*

Potrivit art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

*“(1)Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:*

*a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”*

La art.156<sup>2</sup> si art.157 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se prevede :

*“(1) Persoanele înregistrate conform art.153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.*

*(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art.153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia*

*naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art.147<sup>1</sup> alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice*

*[...]*

*ART.157*

*(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art.156<sup>2</sup> și156<sup>3</sup>.*

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se retine ca din punct de vedere al TVA este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de producție, comerciale, de prestari de servicii sau asimilate acestora.

Faptul generator al TVA intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor iar exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata colectata ia nastere în perioada fiscală de raportare.

Persoanele impozabile trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă si sa achite bugetului de stat pana la aceiasi data TVA rezultata de plata.

Se retine ca urmare verificarii documentelor contabile puse la dispozitie de SC .X. SRL, a actelor contabile din evidenta SNP .X. SA, Directia Silvica .X. - Ocolul Silvic .X. cat si a datelor din evidenta DGFP .X., organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a desfasurat activitati de prestari servicii in domeniul silviculturii avand ca unic client Ocolul Silvic .X..

Se retine ca pe anii 2006-2008 societatea a emis facturi de prestari servicii, a incasat contravaloarea acestora prin cont bancar dar nu a procedat la inregistrarea in evidenta contabila a operatiunilor taxabile efectuate si implicit a taxei pe valoarea adaugata colectata, nu a declarat si nu a achitat la bugetul de stat TVA aferenta in suma de .X. lei pe anul 2006, in suma de .X. lei pe anul 2007 si in suma de .X. lei pe anul 2008.

Pe anii 2009 - 2010 societatea a înregistrat în contabilitate operațiunile taxabile efectuate inclusiv a TVA aferenta dar nu a declarat-o la organele fiscale teritoriale și nu a achitat-o integral la bugetul de stat.

Astfel, societatea a înregistrat în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată colectată în suma de .X. lei pe anul 2009 și în suma de .X. lei pe anul 2010 și taxa pe valoarea adăugată deductibilă în suma de .X. lei pe anul 2009 și în suma de .X. lei pe anul 2010 a achitat parțial la bugetul de stat suma de .X. lei pe anul 2009 și nu a depus nici un decont de taxa pe valoarea adăugată.

În condițiile în care societatea contestatoare a realizat pe perioada verificată 2006-2010 operațiuni impozabile, a emis facturi fiscale cu taxa pe valoarea adăugată aferenta preștarilor de servicii efectuate dar nu a înregistrat-o în totalitate în evidența contabilă, nu a declarat-o și nu a achitat-o la bugetul de stat, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011 emisă în baza constatarilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011, taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în suma totală de **.X. lei**.

Sustinerea societății contestatoare potrivit căreia nu mai datorează începând cu data de 01.07.2009 taxa pe valoarea adăugată deoarece a fost declarată contribuabil inactiv și scoasă de pe lista platitorilor de TVA în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui ANAF nr.819/2008, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât potrivit art.150 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

*“ Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România*

[...]

**(3) Orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia.”**

Având în vedere cele reținute, faptul că societatea nu a evidențiat, nu a declarat și nu a achitat corect și integral taxa pe valoarea adăugată aferenta tranzacțiilor efectuate în perioada 2006-2010, în conformitate cu prevederile legale citate mai sus privind stabilirea taxei pe valoarea adăugată deductibilă, colectată și de

plata, raportarea acesteia la organele fiscale teritoriale si achitarea ei catre bugetul de stat, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC .X. SRL impotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011, pentru suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, in temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit carora :

« *Contestația poate fi respinsă ca:*

a) *neintemeiată, 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.*»

Cu privire la accesoriile in suma de .X. lei aferente TVA in suma de .X. lei, stabilite suplimentar de plata prin Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011, se retine ca acestea sunt datorate bugetului de stat potrivit principiului *“accessorium sequitur principale”*.

Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei, în baza prevederilor legale invocate și în temeiul prevederilor 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.a) 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**

Respingerea contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. impotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS .X./29.03.2011 pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei - impozit pe profit,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente TVA.

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

**DIRECTOR GENERAL**

**X**