



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



Str. Apolodor nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 54 int.2036
Fax : +021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr.328/2010

privind soluționarea contestației formulate de
SC .X.SRL – in insolventa din X lui X,
inregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.908626/02.09.2010

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscală – Serviciul de Inspectie Fiscală Regiunea II .X. prin adresa nr..X./31.08.2010 înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. 908626/02.09.2010, asupra contestației formulate de **SC .X.SRL** din localitatea X lui X, str. Calea X, Biroul nr.X, nr.X, jud. X, J13/X/2004, CUI X.

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr..X./28.06.2010* emisă de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscală în baza *Raportului de inspectie fiscală nr. .X./28.06.2010*, cu privire la:

- impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de .X. lei,
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de .X. lei,
- taxa pe valoare adăugată în suma de .X. lei,
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată în suma de .X. lei.

Societatea solicită în același timp anularea *Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010*.

Fata de data emiterii *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr..X./28.06.2010* și a *Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010*, 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, respectiv la data de **27.07.2010**, așa cum rezultă din ștampila C. N. X aplicată pe plicul de expediere a contestației,.

La data depunerii contestației, respectiv 27.07.2010, **S.C. .X.S.R.L.** se afla la poziția nr.X în lista marilor contribuabili care se preiau în administrare de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili începând cu data de 1 ianuarie 2010, din OMFP nr.2400/2009 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 207 alin.1 si art. 209 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC .X.SRL .X.**

I. Prin contestația formulată SC .X.SRL – în insolvență, din localitatea .X. solicită:

1. *anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr..X./28.06.2010 și a Raportului de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010 pentru suma de .X. lei reprezentand:*

- impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de .X. lei,
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de .X. lei,
- taxa pe valoare adaugata in suma de .X. lei,
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in suma de .X. lei, si

2. *anularea Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010.*

Societatea contestatoare sustine ca *“inspectorii fiscali s-au grabit, in sensul ca se arata in raportul de inspectie fiscala ca au notificat societatea pentru a le pune la dispozitie actele, fara insa ca notificarea sa se faca prin*

administrator judiciar”. Mai mult chiar **SC .X.SRL** precizeaza ca nu a primit nicio notificare pentru a prezenta acte la organele de inspectie fiscala.

Astfel, **SC .X.SRL** arata ca organele de inspectie fiscala trebuiau sa solicite actele, pentru desfasurarea inspectiei fiscale, administratorului judiciar si de asemenea sa verifice in ce stadiu se afla societatea privind procedura de reorganizare judiciara.

Totodata, **SC .X.SRL** mentioneaza ca organele de inspectie fiscala nu au asteptat finalizarea controlului incrucisat la SC Serdoco SRL Pietroiu din judetul Braila.

SC .X.SRL precizeaza ca inspectorii fiscali nu au respectat prevederile art.94 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la TVA fara drept de deducere in suma de .X. lei, **SC .X.SRL** precizeaza ca « *nu este culpa societatii faptul ca a dedus TVA pe baza unor facturi si chitante presupus incomplete* », vina fiind a emitentului.

Argumentele societatii contestatoare referitoare la masura nelegala si netemeinica a organelor de inspectie fiscala privind TVA fara drept de deducere, sunt urmatoarele:

- prin procesul verbal de control nu este descrisa situatia TVA pe ani, ce deficiente au fost inregistrate pe fiecare an in parte,
- se omite faptul ca au existat modificari succesive ale Codului fiscal si ale Codului de procedura fiscala si se omit prevederile art.151 si urmatoarele din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, **SC .X.SRL** precizeaza ca « *acele facturi nici nu ar trebui inregistrate in contabilitate, in viziunea ANAF nici pentru cheltuieli efectuate sau plati efectuate, ele ar trebui cu totul inlaturate, omise, sa nu se tina seama de ele, fara a se lua in considerare ca societatea a efectuat plati pe baza acelor facturi fiscale* ».

Referitor la Procesul verbal nr..X./25.03.2010 al Garzii Financiare, **SC .X.SRL** precizeaza ca a fost contestat si « *cele mentionate si constatate in baza sa nu mai au nicio valabilitate, pana la verificarea sa de catre instanta de judecata* ».

Societatea contestatoare considera ca s-a urmarit atragerea de venituri la bugetul de stat, majorandu-se TVA, fara a se tine seama ca societatea a efectuat platile catre furnizorii sai.

Mai mult, societatile aflate in anexele procesului verbal sunt reale, platile au fost efectuate si evidentiate in contabilitate, iar sumele stabilite prin *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./28.06.2010* « au fost calculate ca urmare a solicitarii

formulate de procurori, din dorinta de a impune o suma cat mai mare, mai impresionanta, fara a se solicita verificari de TVA incrucisat si pentru alte firme ».

Societatea contestatoare considera ca nu este obligatia sa sa verifice activitatea si legalitatea documentelor emise de catre SC .X. SRL.

SC .X.SRL precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu au aplicat prevederile art.6 alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.21 din Directiva 2006/112/CE/28.11.2006 privind sistemul comun de TVA, publicată în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene nr. 347/11.12.2007 si art.52 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, societatea contestatoare precizeaza faptul ca se putea solicita o expertiza contabila, intrucat aceasta poate stabili cu certitudine daca sumele calculate de inspectorii fiscali sunt corecte, "*dar nu este in interesul ANAF*".

SC .X.SRL considera ca exista o contradictie intre *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./28.06.2010, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010 si Raportul de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010*, acestea excluzandu-se reciproc, deoarece prin *Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010* se precizeaza ca nu se modifica baza de impunere, iar prin celelalte doua acte administrative se stabilesc obligatii suplimentare de plata.

Astfel, rezulta contradictia intre actele emise sau "*se confirma inca o data ca de fapt se urmareste atragerea raspunderii administratorului prin incriminarea sa sub aspectul legalitatii incasarii, deductiei si platii TVA.*"

SC .X.SRL precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile art.85 alin.1, art.86 alin.1 si art.100 – art.109 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si art.125 alin.1 pct.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In sustinerea contestatiei, **SC .X.SRL** invoca prevederile art.47, art.59 si art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, OUG nr.28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art.110 alin.2 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./28.06.2010 si Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010, contestate, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit debite suplimentare, precum si nemodificarea bazei de impunere pentru un numar de 12 contributii si impozite in baza urmatoarelor constatari din Raportul de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010:

Prin Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010, care a stat la baza emiterii *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./28.06.2010 si Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010* organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala, au verificat urmatoarele taxe si impozite:

- **01.01.2005-31.12.2009** taxa pe valoarea adaugata,
- **01.01.2006-31.12.2009** impozitul pe profit,
- **01.01.2005-31.12.2005** impozitul pe veniturile microintreprinderilor,
- **01.01.2005-31.12.2009** impozitul pe dividende,
- **01.01.2005-31.12.2009** impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor,
- **01.01.2005-31.12.2009** contributia pentru asigurari sociale de stat datorata de angajator,
- **01.01.2005-31.12.2009** contributia pentru asigurari soaciale datorata de angajat,
- **01.01.2005-31.12.2009** contributia la fondul de somaj datorata de angajator,
- **01.01.2005-31.12.2009** contributia la fondul de somaj datorata de angajat,
- **01.01.2005-31.12.2009** contributia pentru asigurari sociale de sanatate datorata de angajator,
- **01.01.2005-31.12.2009** contributia pentru asigurari sociale de sanatate datorata de angajat,
- **01.01.2006-31.12.2009** contributia datorata de angajatori pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice,
- **01.01.2005-31.12.2009** contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator,
- **01.01.2007-31.12.2009** fondul de garantare pentru plata creantelor salariale.

SC .X.SRL din localitatea .X., Calea X, biroul nr.1, nr.X, jud. .X., J13/8208/2004, CUI 16931420 are ca obiect de activitate „*Transporturi rutiere de marfuri*”, cod CAEN – 4941, 4942.

Conform incheierii nr..X./29.03.2010 pronuntata de Tribunalul .X. sectia Comerciala de Contencios Administrativ si Fiscal s-a admis cererea formulata de **SC .X.SRL** de deschidere a producerii insolventei, desemnandu-se provizoriu in calitate de administrator judiciar pe .X. SPRL .X..

Inspectia fiscala generala a fost efectuata in baza Titlului VII din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, a adresei nr..X./16.03.2010 emisa de Garda Financiara - Comisariatul General si adresei nr.113/P/2010 emisa de Directia Nationala Anticoruptie, inregistrate la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./16.03.2010 si nr.X/16.03.2010, respectiv nr..X./16.04.2010 si nr.X/19.04.2010.

Organele de control din cadrul Garzii Financiare - Comisariatul General, prin adresa nr..X./16.03.2010 inregistrata la DGAMC sub nr..X./16.03.2010, au constatat ca **SC .X.SRL** a inregistrat in jurnalele de cumparari operatiuni fara sa aiba la baza documente justificative.

Prin adresa nr..X./31.03.2010 inregistrata la DGAMC sub nr..X./06.04.2010, Garda Financiara - Comisariatul General transmite Procesul Verbal nr..X./25.03.2010 si comunica faptul ca a fost sesizat Parchetul de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie - Directia Nationala Anticoruptie, pentru a cerceta existenta sau inexistenta elementelor constitutive ale infractiunii prevazute si pedepsite de art.9 alin.1 lit.c din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare.

Parchetul de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie - Directia Nationala Anticoruptie prin adresa nr.113/P/2010, inregistrata la DGAMC sub nr..X./16.04.2010, a solicitat comunicarea rezultatului inspectiei fiscale generale efectuata de catre Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin DGAMC, in interesul cercetarilor ce se desfasoara in dosarul nr.113/P/2010.

1. Cu privire la TVA aferenta perioadei ianuarie 2005 – decembrie 2009, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

TVA deductibila

a) organele de inspectie fiscala in baza art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de **.X. lei**, intrucat societatea a dedus TVA in suma de .X. lei aferenta cheltuielilor care nu sunt destinate utilizarii in

folosul operatiunilor taxabile sau scutite de taxa si a omis inregistrarea TVA in suma de .X. lei aferenta facturilor de stornare. (anexa nr.3 si nr.4 la Raportul de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010)

b) nu a fost acceptata la deducere TVA in suma de .X. lei aferenta unor facturi care nu cuprind informatiile prevazute de art.155 alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind incalcate prevederile art.146 alin.1 lit.a din acelasi act normativ. (anexa nr.5 la Raportul de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010).

c) nu a fost acceptata la deducere TVA in suma de .X. lei, intrucat nu au fost prezentate in timpul inspectiei fiscale exemplarele originale ale facturilor (anexa nr.6 la Raportul de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010), cele prezentate contravin prevederilor pct.46 alin.1 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

d) nu a fost acceptata la deducere TVA in suma de .X. lei aferenta unor facturi reprezentand servicii pentru care **SC X SRL** nu a dovedit efectuarea prestatiei. Astfel, conform prevederilor art.134 alin.3, art.145 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA nedeductibila in suma de .X. lei (anexa nr.7 la Raportul de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010).

e) nu a fost acceptata la deducere TVA in suma de .X. lei, intrucat nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte realitatea, legalitatea si modalitatea corecta de determinare a sumelor inscrise in jurnalele de cumparari si registrul jurnal, respectiv TVA in suma de .X. lei pentru perioada 31.12.2007-31.12.2008, .X. lei pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009 si pentru facturile unde la cumparator este inscrisa SC X SRL cu TVA in suma de .X. lei (anexa nr.8 si nr.4 la Raportul de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010). Astfel, in baza prevederilor art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA nedeductibila in suma de .X. lei. (anexa nr.4 si nr.8 la Raportul de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010)

f) Aferent importurilor de marfuri efectuate in perioada 01.02.2009-30.09.2009 de la .X.-Com, persoana juridica din Republica Moldova, **SC .X.SRL** si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma de .X. lei fara a prezenta documentele privind plata TVA. Valoarea de .X. lei TVA nu a fost acceptata la deducere de catre organele de inspectie fiscala, intrucat nu sunt indeplinite conditiile de exercitare a dreptului de deducere, fiind incalcate prevederile art.146 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

g) valoarea de **.X.** lei TVA nu a fost acceptata la deducere pentru facturile de avans inregistrate in jurnalul de cumparari, intrucat societatea nu a prezentat documentele care sa ateste plata avansului. Societatea nu a respectat prevederile art.134² alin.2 lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu privire la exigibilitatea taxei la data la care se incaseaza avansul. In sensul ca nu s-a facut dovada platii facturilor pentru avans. Astfel, in baza art.145 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, **SC .X.SRL** nu are drept de deducere pentru TVA in suma de **.X.** lei aferenta facturilor de avans pentru care nu s-a facut dovada platii. (anexa nr.9 la Raportul de inspectie fiscala nr. **.X./28.06.2010**)

h) valoarea de **.X.** lei TVA nu a fost acceptata la deducere pentru facturile emise de SC **.X. SRL** in perioada 01.06.2009 -22.06.2009 si inregistrate in evidenta contabila a **SC .X.SRL**, in conditiile in care SC **.X. SRL** este inregistrata din data de 18.06.2009 si luata in evidenta ca platitor de TVA si impozit pe profit de la data de 23.06.2009. (anexa nr.10 si nr.11 la Raportul de inspectie fiscala nr. **.X./28.06.2010**) Astfel, in baza art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, SC **.X.** nu are drept de deducere pentru TVA in suma de **.X.** lei aferenta facturilor de achizitii de la furnizorul SC **.X. SRL** neinregistrat in scopuri de TVA in perioada 01.06.2009 -22.06.2009.

La finalul analizei privind TVA deductibila, fata de taxa pe valoarea adaugata in suma de **.X.** lei dedusa de **SC .X.SRL**, in perioada 01.01.2005-31.12.2009, inspectia fiscala a stabilit taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de **.X.** lei, cu o diferenta in minus de **.X. lei**.

TVA colectata

a) Organele de inspectie fiscala au verificat pentru perioada 01.01.2005-31.12.2009 concordanta dintre datele din deconturile de TVA cu cele din jurnalele de vanzari si evidenta contabila a societatii, conform art.94 alin.3 lit.b din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. In urma verificarilor efectuate s-a constatat ca pentru trimestrele I, II si III ale anului 2008 valoarea TVA colectata pentru vanzarile la intern inscrisa in jurnalele de vanzari nu corespunde cu valoarea TVA inscrisa la rd.7 „*Livrari de bunuri si prestari de servicii, taxabile cu cota de 19%*” din deconturile de TVA (anexa nr.12 la Raportul de inspectie fiscala nr. **.X./28.06.2010**). Diferenta de TVA colectata neinregistrata in deconturile de TVA aferenta achizitiilor intracomunitare efectuate in perioada 01.01.2008-30.09.2008, a fost stabilita de organele de inspectie fiscala la nivelul sumei de **.X. lei**. In baza prevederilor art.137 alin.1 din Legea nr.571/2003

privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, s-a stabilit colectarea TVA in suma de .X. lei.

b) In urma reconstituirii gestiunii cantitative a marfii, organele de inspectie fiscala au stabilit ca **SC .X.SRL** ar fi trebuit sa inregistreze stocuri in valoare de .X. lei. In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca stocul scriptic al contului 371 „*marfuri*” este zero (societatea nu detine spatii de depozitare), fapt pentru care valoarea de .X. lei reprezinta lipsa in gestiune. In baza prevederilor art.128 alin.4 lit.d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, s-a stabilit colectarea TVA aferenta lipsei din gestiune in valoare de **.X. lei**.

c) **SC .X.SRL** a inregistrat in luna **aprilie 2008** TVA colectata in suma de .X. lei aferenta facturilor emise in luna **martie 2008**, respectiv in luna **ianuarie 2009** TVA colectata in suma de .X. lei aferenta facturilor emise in luna **decembrie 2008**, fiind astfel incalcate prevederile art.134¹ alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. In baza art.134¹ alin.1, alin.2 si alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere pentru perioada dintre data la care taxa devine exigibila si data colectarii ei efective. (anexa nr.15 la Raportul de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010).

La finalul analizei privind TVA colectata, fata de taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei colectata de SC .X.SRL, in perioada 01.01.2005-31.12.2009, inspectia fiscala a stabilit taxa colectata de .X. lei cu o diferenta in plus de **.X. lei**.

In concluzie, in urma inspectiei fiscale efectuate organele de inspectie fiscala au stabilit TVA stabilita suplimentar pentru perioada ianuarie 2005 – decembrie 2009 in suma de **.X. lei**.

Pana la data de 29.03.2010, data deschiderii procedurii insolventei **SC .X.SRL**, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma de **.X. lei** in baza art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, modul de calcul fiind prezentat in anexa nr.15 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010.

Intrucat, in timpul inspectiei fiscale a fost solicitat un control incrucisat la furnizorul SC .X. SRL, cu sediul in localitatea Pietroiu, judetul Braila, precum si faptul ca sunt in curs de desfasurare inspectii fiscale generale la societati afiliate, respectiv SC X SRL, SC X SRL din localitatea .X., organele de inspectie fiscala vor proceda la reverificarea perioadei supusa prezentei inspectii fiscale in

functie de rezultatele verificarilor aflate in curs la data de 24.06.2010. Prin adresa nr..X./25.06.2010 s-a solicitat catre DGFP .X. comunicarea concluziilor in masura in care acestea au influente fiscale. (anexa nr.16 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010)

2. Cu privire la impozitul pe profit aferent perioadei ianuarie 2006 – decembrie 2009, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

a) pentru anul 2008 **SC .X.SRL** a procedat in mod eronat la recuperarea pierderii din anii precedenti in suma de .X. lei fata de pierderea fiscala de recuperat in suma de .X. lei (.X. lei pentru anul 2006 si .X. lei pentru anul 2007). In baza prevederilor art.26 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit o baza de impunere suplimentara in suma de **.X. lei**.

b) **SC .X.SRL** a inregistrat cheltuieli in suma de **.X. lei** (anexa nr.3 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010) care nu sunt aferente realizarii de venituri impozabile. Astfel, in baza prevederilor art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in valoare de .X. lei.

c) in evidenta contabila a **SC .X.SRL** sunt inregistrate cheltuieli in suma de .X. lei (anexa nr.5 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010) fara a detine documente justificative care sa faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune. Astfel, in baza prevederilor art.21 alin.4 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in valoare de **.X. lei**.

d) **SC .X.SRL** a inregistrat cheltuieli in suma de .X. lei (anexa nr.6 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010) fara a detine exemplarele originale ale facturilor. Astfel, in baza prevederilor art.21 alin.4 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in valoare de **.X. lei**.

e) in evidenta contabila a **SC .X.SRL** sunt inregistrate cheltuieli de prestari servicii in suma de .X. lei (anexa nr.7 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010) fara a detine documente justificative privind efectuarea prestatiei. Astfel, in baza prevederilor art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in valoare de **.X. lei**.

f) in perioada 31.07.2008-31.12.2009 **SC .X.SRL** a inregistrat in jurnalul de cumparari operatiuni fara sa detina documente fustificative.

In urma verificarii registrului jurnal al **SC .X.SRL**, organele de inspectie fiscala au identificat articole contabile dupa formula generala:

4426 *TVA deductibila* = 401 *Furnizori* – cu suma in negru

371 *Marfuri* = 401 *Furnizori* – cu suma in rosu

607 *Cheltuieli privind marfurile* = 371 *Marfuri* – cu suma in rosu

Astfel, **SC .X.SRL** a inregistrat in contul 607 „*Cheltuieli privind marfurile*” suma de -.X. lei, micsorand in mod nejustificat cheltuielile cu costul marfii (anexa nr.17 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010).

Totodata, au fost inregistrate cheltuieli in suma de .X. lei unde la rubrica cumparator se afla in scris SC X SRL.

In baza prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in valoare de .X. lei si cheltuieli deductibile in suma de .X. lei.

g) **SC .X.SRL** a inregistrat factura de avans nr.15148/30.07.2009 emisa de SC X SRL in valoare de .X. lei in contul 624 „*Cheltuieli cu transportul*”, conform pozitiei nr.X din registrul jurnal al lunii iulie 2009. (anexa nr.21 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010)

Organele de inspectie fiscala au constatat ca **SC .X.SRL** a inregistrat in mod eronat contravaloarea avansului in contul de cheltuieli, astfel suma de .X. lei reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil, conform prevederilor pct.12 din HG nr.44/20047 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

h) **SC .X.SRL** a inregistrat in luna aprilie 2008 (trimestrul II) venituri in suma de .X. lei aferente facturilor emise in luna martie 2008 (trimestrul I), respectiv in luna ianuarie 2009 (trimestrul I) venituri in suma de .X. lei aferente facturilor emise in luna decembrie 2008 (trimestrul IV). Astfel, organele de inspectie fiscala in baza prevederilor art.34 alin.1 lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au influentat pierderea fiscala cu veniturile aferente perioadei la care se refera, fapt prezentat in anexa nr.19 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010.

In urma centralizarii diferentelor constatate de catre organele de inspectie fiscala ce sunt prezentate in anexele nr.19 si nr.20 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010, s-a stabilit o diferenta suplimentara de -.X.

lei (.X. lei - .X. lei), care influenteaza profitul/pierderea fiscala determinata de societate, astfel:

- a) nu s-au stabilit diferente pentru anul 2006 si 2007,
- b) **.X.** lei pentru anul 2008,
- c) **-.X.** lei pentru anul 2009.

Astfel, pentru perioada anul 2008 s-a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de **.X. lei**.

Pana la data de 29.03.2010, data deschiderii procedurii insolventei **SC .X.SRL**, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma de **.X. lei** in baza art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, modul de calcul fiind prezentat in anexa nr.20 la Raportul de inspectie fiscala nr..**X.**/28.06.2010.

Pentru **anul 2009**, intrucat in urma recalcularii a rezultat pierdere fiscala, conform art.18* alin.2 si alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, s-a stabilit ca **SC .X.SRL** datoreaza impozit minim in suma de .X. lei. Astfel, fata de impozitul pe profit declarat in suma de .X. lei a rezultat o diferenta de **-.X. lei**.

3. Cu privire la:

- impozitul pe veniturile microintreprinderilor, aferent perioadei ianuarie 2005 – decembrie 2005,
- contributia de asigurari sociale datorata de angajator, aferenta perioadei ianuarie 2005 – decembrie 2009,
- contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, aferenta perioadei ianuarie 2005 – decembrie 2009,
- contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, aferenta perioadei ianuarie 2005 – decembrie 2009,
- contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, aferenta perioadei ianuarie 2005- decembrie 2009,
- contributia de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, aferenta perioadei ianuarie 2005- decembrie 2009,
- contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, aferenta perioadei ianuarie 2007-decembrie 2009,
- contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, aferenta perioadei ianuarie 2005 – decembrie 2009,
- contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, aferenta perioadei ianuarie 2005 – decembrie 2009,
- contributi pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice si fizice, aferente perioadei ianuarie 2006 – decembrie 2009,

- impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, aferent perioadei ianuarie 2005 – decembrie 2009,
 - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, aferent perioadei ianuarie 2005 – decembrie 2009,
- organele de inspectie fiscala nu au constatat deficiente care sa conduca la modificarea bazei de impunere si sa determine diferente suplimentare fata de sumele inregistrate in evidenta contabila a societatii privind aceste impozite si contributii.

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

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

- impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de .X. lei,
 - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de .X. lei,
 - taxa pe valoare adaugata in suma de .X. lei,
 - majorari de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in suma de .X. lei,
- si in ceea ce priveste anulara *Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010,*

cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestățiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care societatea nu a respectat condițiile procedurale expres prevazute la art.206 alin.1 lit.e din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatia nefiind insusita de administratorul judiciar prin semnatura si stampila.

În fapt, contestatia inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili – Serviciul Gestiune Declaratii si Bilanturi sub nr..X./30.07.2010 si sub nr.908626/02.09.2010 la Directia Generala de Solutionarea a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, formulata impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./28.06.2010 si Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010,* emise de catre Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala in baza *Raportului de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010,* prezinta stampila **SC .X.SRL – in insolventa** si o semnatura indescifrabila .

Raportul de inspectie fiscala nr..X./28.06.2010 prezinta la Capitolul II pct.7 urmatoarele precizari : „*Conform incheierii nr..X./29.03.2010 pronuntata de Tribunalul .X. sectia Comerciala de Contencios Administrativ si Fiscal s-a admis cererea formulata de SC .X.SRL de deschidere a procedurii insolventei, desemnandu-se provizoriu in calitate de administrator judiciar pe .X. SPRL .X..*”

Din consultarea Buletinului procedurilor de insolventa nr.X/118/2010, s-a constatat ca la data de 29.03.2010 a avut loc *Incheierea de deschidere a procedurii insolventei in forma generala* si in data de 06.05.2010 s-a incheiat *Notificarea privind deschiderea procedurii de insolventa prin procedura generala* pentru **SC .X.SRL**, prin care s-a desemnat administrator judiciar .X. SPRL - CIF X.

Tinand seama ca **SC .X.SRL** se afla in procedura de insolventa, iar contestatia prezinta amprența stampilei **SC .X.SRL – in insolventa**, prin adresa nr.908626/14.09.2010 comunicata cu confirmare de primire in data de 20.09.2010, Directia Generala de Solutionarea a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a solicitat .X. SPRL, in calitatea de administrator judiciar, ca in termen de 5 zile de la comunicare sa precizeze daca isi insuseste contestatia nr.908626/02.09.2010, asa cum a fost formulata de **SC .X.SRL**.

Ca raspuns la solicitarea Directiei Generale de Solutionarea a Contestatiilor, .X. SPRL transmite prin fax in data de 26.10.2010 *Incheierea nr.252 a Tribunalului .X. - Sectia Comerciala, de Contencios administrativ si Fiscal*, privind deschiderea procedurii insolventei impotriva debitoarei **SC .X.SRL**.

În drept, cu privire la „*Forma si continutul contestatiei*”, art.206 alin.1 lit.e din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:

“(1) Contestatia se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”

Potrivit pct.2.2 din Instructiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005:

“2.2. În situația în care contestația nu îndeplinește cerințele care privesc depunerea împuternicirii, semnătura, precum și ștampilarea, în original,

organele de soluționare competente vor solicita contestatorului, printr-o scrisoare recomandată cu confirmare de primire, ca în termen de 5 zile de la comunicarea acesteia să îndeplinească aceste cerințe. În caz contrar, contestația va fi respinsă, fără a se mai antama fondul cauzei.”

Cu privire la solutionarea contestatiei, art.213 alin.5 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza ca:

„(5) Organul de soluționare competent **se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.**”

Referitor la calitatea de titular al dreptului la actiune al societatii contestatoare, tinand seama ca la data depunerii contestatiei **SC .X.SRL** se afla in procedura insolventei, organele care aplica aceasta procedura, asa cum se precizeaza la art.5 alin.1 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolventei sunt: instanțele judecatoresti, judecatorul sindic, **administratorul-judiciar** si lichidatorul.

Potrivit art.18 alin.1 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolventei, cu modificarile si completarile ulterioare:

„După deschiderea procedurii, adunarea generală a acționarilor/asociaților debitorului, persoană juridică, va desemna, pe cheltuiala acestora, un reprezentant, persoană fizică sau juridică, administrator special, care să reprezinte interesele societății și ale acestora și să participe la procedură, pe seama debitorului. **După ridicarea dreptului de administrare, debitorul este reprezentat de administratorul judiciar/lichidator care îi conduce și activitatea comercială, iar mandatul administratorului special va fi redus la a reprezenta interesele acționarilor/asociaților.**”

Totodata, in conformitate cu dispozitiile art.20, art.34 si art.47 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolventei, cu modificarile si completarile ulterioare:

art.20 - „(1) *Principalele atribuții ale administratorului judiciar, în cadrul prezentei legi, sunt:*

[...]

f) **conducerea integrală, respectiv în parte, a activității debitorului,** în acest ultim caz cu respectarea precizărilor exprese ale judecătorului-sindic cu privire

la atribuțiile sale și la condițiile de efectuare a plăților din contul averii debitorului;[...]

k) verificarea creanțelor și, atunci când este cazul, formularea de obiecțiuni la acestea, precum și întocmirea tabelelor creanțelor;[...]

art.34 - “Prin sentința de deschidere a procedurii generale, **judecătorul-sindic va desemna un administrator judiciar** [...]”,

art.47 – “(3) Judecătorul-sindic **va putea ordona ridicarea**, în tot sau în parte, **a dreptului de administrare al debitorului odată cu desemnarea unui administrator judiciar**, indicând totodată și condiția de exercitare a conducerii debitorului de către acesta.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, rezulta că în situația deschiderii procedurii generale a insolvenței, instanța judecătorească desemnează un administrator judiciar, caz în care debitorului i se ridică, în tot sau în parte, dreptul de administrare.

Se reține că SC .X.SRL, a solicitat „deschiderea procedurii insolvenței în forma generală”, iar prin Încheierea nr.252 a Tribunalului .X. – Secția Comercială de Contencios Administrativ și Fiscal s-a desemnat provizoriu în calitate de administrator judiciar pe .X. SPRL (.X.), cu sediul în .X., str. Universității, nr.7, ap.5 Județul .X. care va îndeplini atribuțiile prevăzute de art.20 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, în dosar nr.X/118/2010, ceea ce stabilește că **SC .X.SRL** nu mai are dreptul la propria administrare, astfel încât nu poate formula contestație, fiind lipsită de calitate procesuală.

Mai mult, chiar societatea în contestație precizează: “**inspectorii fiscali s-au grabit, în sensul că se arată în raportul de inspecție fiscală că au notificat societatea pentru a le pune la dispoziție actele, fara insa ca notificarea sa se faca prin administrator judiciar**”.

Potrivit pct.13.1 lit.b din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“13.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

b) fiind depusă de o persoană lipsită de calitate de a contesta, în situația în care aceasta este formulată de o persoană fizică sau juridică lipsită de calitate procesuală;[...]”.

Tinand seama ca, in speta, contestatia se formuleaza de administratorul judiciar si avand in vedere ca .X. SPRL (.X.), in calitate de administrator judiciar al contestatoarei, nu isi insuseste contestatia formulata de **SC .X.SRL** asa cum i s-a solicitat prin adresa nr.908626/14.09.2010 comunicata la data de 20.09.2010 asa cum rezulta din confirmarea de primire nr.1008/20.09.2010, urmeaza a se respinge contestatia ca fiind depusa de o persoana lipsita de calitatea de a contesta.

Intrucat, societatea contestatoare nu a indeplinit conditiile procedurale prevazute de art.206 alin.1 lit.e din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, iar .X. SPRL (.X.) nu a dat curs solicitarilor directiei noastre referitoare la complinirea lipsei procedurale privind dovedirea calitatii de reprezentat al **SC .X.SRL**, aceasta a decazut din dreptul de a i se solutiona pe fond contestatia formulata impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./28.06.2010 si Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010* emise de catre Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala in baza *Raportului de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010*, dupa cum prevede art.217 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, precum si in baza prevederilor legale invocate si în temeiul art. 217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.13.1 din OPANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se :

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de **SC .X.SRL** impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./28.06.2010 si Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..X./28.06.2010*, acte administrative fiscale emise de catre Directia

Generala de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala in baza *Raportului de inspectie fiscala nr. .X./28.06.2010*, ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta.

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

DIRECTOR GENERAL

X

X