



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Cluj



Piața Avram Iancu nr. 19
Cluj-Napoca, jud. Cluj
Tel : 0264 591670
Fax : 0264 592489
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

DECIZIA nr. 38/2011

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. G S.R.L.**
cu sediul in mun. G..., la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj si remisa
spre solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/...11.2010, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj - Serviciul Inspectie Fiscala nr. 1, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. G S.R.L.** cu sediul in mun. G..., formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...08.2010, act administrativ fiscal emis in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de08.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/.....08.2010.

Prin contestatia formulata, agentul economic contesta obligatiile de plata stabilite suplimentar prin actul administrativ fiscal mentionat mai sus, in suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar si accesorii aferente la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- y lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei maj. de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata
- y lei penal. de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

Referitor la comunicarea Deciziei de impunere nr. -/...08.2010, din continutul Referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei se retine ca actul administrativ fiscal a fost expediat cate un exemplar la: sediul social al unitatii, domiciliul flotant al actualului administrator, domiciliul fostului administrator, punctul de lucru mentionat de fostul administrator, cu precizarea ca toate exemplarele au fost returnate de C.N. Posta Romana, ultima fiind restituita la data de09.2010.

La data de09.2010 s-a prezentat la sediul organului fiscal d-I RC, fost administrator al societatii pana la data de ...11.2009, care a ridicat cate un exemplar din Decizia de impunere nr. -/ ...08.2010 si Raportul de

inspectie fiscala nr. -/....08.2010, iar contestatia formulata impotriva actului administrativ fiscal atacat de catre noul administrator (d-na MVV), a fost transmisa prin posta la data de ...10.2010 (data postei de pe plicul de expediere) si inregistrata la organul fiscal sub nr. -/.....10.2010.

Fata de considerentele prezentate, organul insarcinat cu solutionarea contestatiei constata ca fiind indeplinite prevederile art. 207 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), referitoare la depunerea in termen a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr. -/....08.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a, din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. G S.R.L.** cu sediul in mun. G..., jud. Cluj.

I. Petenta contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....08.2010 prin care au fost stabilite in sarcina sa obligatii fiscale suplimentare contestate in suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar si accesorii aferente, la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Societatea solicita admiterea contestatiei si pe cale de consecinta anularea obligatiilor fiscale stabilite suplimentar prin decizia de impunere atacata, pentru urmatoarele motive:

1. Referitor la impozitul pe profit,

- in anul 2007 societatea a efectuat achizitii de marfuri de la diversi agenti economici pe care apoi le-a refacturat catre terte societati, inregistrand in evidenta contabila venituri impozabile aferente acestor vanzari, precum si cheltuieli deductibile ca urmare a scaderii din gestiune a acestora, realizand profit ce a fost inregistrat in actele contabile ale societatii,

- organele de control au considerat ca nedeductibile cheltuielile cu scaderea din gestiune a marfurilor, fiind invocate prevederile art. 11, alin. (1) si art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

- societatea a efectuat aceste tranzactii comerciale in scopul obtinerii de profit, iar cata vreme actele de comert au fost efectuate cu buna credinta organul de control a incalcat principiul aparentei, potrivit caruia o firma este indreptatita sa se increada in aparenta profesionala si sa reactioneze in consecinta. Raportat la acest principiu, comerciantul nu este indatorat sa faca investigatii pentru a stabili provenienta reala a marfii, respectarea circulatiei acesteia pana la el, stabilirea reputatiei partenerului si realitatea calitatii de subiect de drept a acestuia.

- daca firma partenera are o aparenta suficienta si se legitimeaza ca atare, beneficiarul nu este obligat sa ceara certificatul de inmatriculare de la

Registrul comertului, motiv pentru care dispozitiile art. 21, alin (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 nu sunt aplicabile,

- conform art. 6, alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 *“orice operatiune economica financiara se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ”*, ori facturile emise de catre furnizori sunt documente justificative care angajeaza raspunderea persoanelor care le-a intocmit,

- prevederile art. 20, lit. c) din Legea nr. 571/2003 stipuleaza ca sunt neimpozabile veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile, prin urmare daca cheltuielile care au stat la baza realizarii de venituri sunt considerate cheltuieli nedeductibile, atunci si veniturile generate sunt considerate nedeductibile si trebuie scazute la stabilirea profitului impozabil.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata,

- dreptul de deducere a TVA este stipulat la art. 146, alin (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 potrivit caruia *“pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate”*, persoana impozabila trebuie *“sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155, alin. 5”*, ori societatea noastra prezentand organelor fiscale facturile in original in baza carora s-au facut inregistrarile contabile, are dreptul de a deduce taxa aferenta acestora,

- atata timp cat societatea are incheiate contracte comerciale cu societatile furnizoare, iar livrarile au fost efectuate in baza unor facturi emise de societatile partenere si semnate de de reprezentantii acestora, care au fost consemnate in jurnalele de vanzari ale societatilor respective si inregistrate in contabilitatea lor, nu se poate anula dreptul de deducere a taxei pentru un cumparator de buna credinta, responsabilitatea in acest caz revenind furnizorului,

- avand in vedere ca unele sume s-au stabilit suplimentar pe baza unor supozitii ale organelor de control sau in baza unei declaratii pe care d-na AR ar fi dat-o organelor de politie Bistrita, anexam in copie declaratia notariala a d-nei AR prin care explica sensul declaratiei date la politie,

- in ce priveste situatia neconcordantelor la declaratia 394, precizam ca in cadrul livrarilor din semestrul II anul 2009 apar firme despre care nu avem cunostinta, cu mentiunea ca in acea perioada societatea noastra era declarata la organele fiscale ca inactiva, deci neplatitoare de TVA, prin urmare consideram ca nu ni se poate imputa un TVA pe care conform legii nu aveam dreptul sa-l facturam si nici nu l-am facturat.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....08.2010, sunt retinute in sarcina agentului economic ca obligatii fiscale suplimentare contestate aferente perioadei2007-.....2009, suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar si accesorii aferente la sursele taxa pe valoarea adaugata si

impozit pe profit, stabilite in urma incheierii Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de08.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/..... 08.2010.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost stabilite obligatiile fiscale suplimentare s-a intocmit ca urmare a efectuării unei inspectii fiscale ce a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale de catre contribuabili, respectarea prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor privind obligatiile de plata, precum si a accesoriilor aferente acestora.

In urma verificarii documentelor puse la dispozitie de catre reprezentantul societatii, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada supusa controlului, agentul economic s-a aprovizionat cu diverse marfuri (imbracaminte, incaltaminte si alte bunuri) de la diversi furnizori, care au fost apoi facturate catre SC AM SRL, cu sediu in loc. Cimpulung Moldovenesc si SC A SRL, cu sediu in com. F M, Sat B, societati care apoi le-a refacturat catre SC HW SRL G... cu scopul de se efectua ulterior livrari intacomunitare.

Analizand modul de derulare a operatiunilor economice efectuate de societate in perioada verificata, organele de inspectie fiscala au apreciat ca aceste tranzactii nu au un continut economic, nu reflecta realitatea, scopul lor fiind obtinerea unor avantaje fiscale prin deducerea de taxa pe valoarea adaugata in amonte care a dus la inregistrarea de catre S.C. HW S.R.L. de TVA de rambursat si care a fost apoi solicitat organelor fiscale pentru rambursare.

Prin urmare, in baza verificarii documentelor contabile puse la dispozitie de catre agentul economic si a controalelor incrucisate efectuate la firmele partenere, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. G S.R.L. datoreaza bugetului de stat obligatii fiscale suplimentare la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, fiind emisa Decizia de impunere nr. -/....08.2010.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

Cauza dedusa judecatii este ca organul de solutionare a contestatiei sa se pronunte daca agentul economic datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. -/....08.2010 la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care din continutul documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca operatiunile economice efectuate de societate nu sunt reale.

Perioada supusa verificarii : ...2007 -.....2009.

III.a Considerente generale.

In fapt, organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj au efectuat o verificare la S.C. G S.R.L. G... ce a avut ca obiectiv modul de indeplinire de catre contribuabila a obligatiilor fiscale referitoare la stabilirea bazelor de impunere, legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, respectarea prevederilor legislatiei fiscale si contabile, respectiv stabilirea diferentelor privind obligatiile de plata, precum si a accesoriilor aferente acestora.

Din continutul Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de 08.2010, se retine ca in baza ordinului de serviciu -/....2009, la data de 11.2009 echipa de inspectie fiscala s-a deplasat la sediul social al S.C. G S.R.L. din mun. G..., str. , nr., ap., cu scopul efectuarii unui control fiscal incrucisat, locatie unde nu s-a gasit nici un reprezentant al societatii.

Ca urmare s-a expedit prin posta cu confirmare de primire in data de ..11.2009 avizul de inspectie fiscala nr. -/SF1/...11.2009, prin care societatea este instiintata cu privire la efectuarea unei inspectii fiscale incepand cu data de11.2009, intrucat plicul a fost returnat de catre Compania Nationala Posta Romana cu mentiunea *“la adresa indicata destinatar necunoscut”*, motiv pentru care inspectia fiscala nu a putut incepe la data stabilita in avizul de inspectie fiscala.

La data de ..12.2009 dl. RC s-a prezentat la sediul AFP G... precizand in scris (Nota explicativa, anexa nr. 1) ca acesta nu a putut fi gasit la sediul social declarat al societatii deoarece s-a mutat de acolo, iar activitatea societatii se desfasoara la punctul de lucru situat in mun. G..., strada T, nr. ..., luandu-si angajamentul in scris ca se va prezenta la organul fiscal in data de01.2010 cu actele contabile.

In data de01.2010 acesta se prezinta cu o parte din actele solicitate care sunt retinute de catre echipa de inspectie fiscala in baza unui Proces verbal de predare-primire de inregistrari (anexa nr. 2 la RIF), urmand ca celelalte acte sa fie prezentate in data de01.2010.

La data de ...01.2010, societatea depune o noua serie de documente contabile, incheindu-se Proces Verbal de predare-primire (anexa nr. 3). Organele de inspectie fiscala procedeaza la verificarea documentelor contabile prezentate, aparand insa suspiciuni cu privire la realitatea unor operatiuni economice efectuate de contribuabil, acesta constituind motivul pentru care inspectia fiscala a fost suspendata cu data de02.2010.

Ca urmare s-a procedat la efectuare de controale incrucisate la societatile partenere, precum si obtinerea de informatii cu privire la realitatea operatiunilor economice derulate.

Adresa de suspendare a inspectiei fiscale nr. -/....02.2010 a fost expediata la adresa de corespondenta indicata de dl. RC, dar a fost returnata de catre Posta Romana cu mentiunea *“Avizat, Reavizat, expirat termenul de pastrare”*.

In data de ...05.2010 dupa consultarea site-lui ORC Cluj, cu privire la lista administratorilor si asociatilor, echipa de inspectie fiscala constata ca dl. RC a cedat in data de ...11.2009 partile sociale detinute la S.C. G S.R.L., in favoarea d-lui JAA si a d-nei MVV, fapt pentru care s-au intocmit si transmis 2 invitatii cu nr. -/....05.2010 catre fostul administrator RC si noul administrator in persoana d-nei MVV. De asemenea cu adresa nr. -/....05.2010 s-a comunicat societatii reluarea inspectiei fiscale incepand cu data de05.2010.

Adresa de instiintare a reluarii inspectiei fiscale expediată catre fostul administrator RC, cat si invitatia de a prezenta echipei de inspectie fiscala evidenta contabila aferenta perioadei de dupa data de ...07.2009, a fost returnata de posta cu mentiunea "Avizat, Reavizat, expirat termenul de pastrare".

La data de05.2010 s-a prezentat in fata echipei de inspectie fiscala d-na MVV care a declarat (anexa nr. 4 la RIF) ca nu stie ce acte detine de la preluarea societatii. In data de05.2010 aceasta se prezinta din nou la sediul organului fiscal, cand in baza procesului verbal de predare-primire de inscrieri (anexa nr.6), a predat echipei de inspectie fiscala numai acte referitoare la statutul societatii comerciale si actele modificatoare ale acestuia.

Prin nota explicativa din data de ...05.2010 d-na MVV declara ca a primit cu ocazia preluării societatii doar actele constitutive ale societatii fara un proces-verbal de predare primire si nu a primit alte documente privind evidenta contabila, precizand totodata ca dupa data preluării S.C. G S.R.L., respectiv data11. 2009, nu a efectuat nici o activitate economica.

In urma verificării documentelor contabile puse la dispozitie de catre administratorul societatii si a controalelor incrucisate efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat o serie de deficiente privind derularea activitatii desfasurate de catre S.C. G S.R.L. G..., cu implicatii in ceea ce priveste cuantumul obligatiilor fiscale pe care aceasta le datoreaza bugetului de stat, deficiente prezentate detaliat in Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de08.2010, inregistrat la organul fiscal sub nr. -/08.2010 si in anexele acestuia.

In baza Raportului de inspectie fiscala mentionat mai sus, a fost emisa Decizia de impunere nr. -/....08.2010 prin care sunt retinute in sarcina contribuabilei obligatii fiscale suplimentare datorate bugetului de stat in suma totala de de y lei, astfel:

- y lei impozit pe profit,
- y lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- y lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei maj. de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata
- y lei penal. de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

Petenta, contesta in totalitate obligatiile fiscale stabilite suplimentar prin actul administrativ fiscal mentionat mai sus, solicitand anularea diferentelor de obligatii fiscale retinute suplimentar in sarcina sa, aducand in sprijinul solicitarii sale argumentele prezentate in sinteza la pct. I al prezentei.

III.b Referitor la suma de y lei reprezentand debit suplimentar la sursa impozit pe profit.

Asa cum reiese din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ...08.2010 si anexelor nr. 7-15 ale acestuia, care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar in sarcina agentului economic in suma totala de y lei, este aferenta unor operatiuni economice efectuate de catre agentul economic in perioada verificata dupa cum urmeaza:

- y lei – ca urmare unor achizitii de marfuri,
- y lei – neconcordante din Declaratia informativa cod 394,
- y lei – cheltuieli nedeductibile fara documente justificative.

Suma de y lei reprezentand diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar, este aferenta cheltuielilor in suma totala de y lei considerate de catre organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile fiscal reprezentand achizitii de marfuri de la agenti economici care in urma controalelor incrucisate efectuate in perioada in care inspectia fiscala a fost suspendata, s-a constatat ca nu au fost efectiv realizate, deci nu sunt reale.

Situatia operatiunilor economice pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate la calculul profitului impozabil, se prezinta astfel:

Nr. crt.	Perioada	Furnizor	Nr. facturi	Valoare		Impozit	
				curent	achizitie cumulat	curent	profit cumulat
1.							
2.							
3.							
4.							
5.							
6.							
7.							
8.							
9.							
10.							
11.							
	TOTAL						

Asa cum rezulta din tabelul de mai sus, stabilirea in sarcina agentului economic a unei diferente de impozit pe profit suplimentar in suma de y lei, este aferenta unor operatiuni economice consemnate in x facturi fiscale care privesc achizitia de articole de imbracaminte, incaltaminte si materiale de constructii, efectuate in perioada ..2007-. 2009 de la un numar de 6 agenti economici, respectiv: SC A.. SRL Bucuresti, SC BS SRL Bucuresti, SC M SRL Bistrita, SC FG SRL Hunedoara, SC S SRL Mociu si SC TT SRL. G....

In ceea ce priveste relatia SC G SRL G... cu aceste societati comerciale, din continutul Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de ...08.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/..08.2010, se retin urmatoarele aspecte:

Relatia cu SC A SRL Bucuresti.

Din analiza documentelor financiar contabile ale societatii contestatoare care au fost puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala, au fost identificate un numar de 8 achizitii de marfuri in suma de y lei, constand in textile si incaltaminte efectuate in perioada ... 2007-... 2008 (anexa nr. 7).

Din adresa nr.-/...03.2010 primita de la DGFP Bucuresti Sector 4, rezulta ca SC A SRL, are sediul social expirat, nu este inregistrata ca platitor de TVA, mandat administratori expirat si bilantul anual nedepus pentru anii 2006, 2007,2008.

Pe parcursul inspectiei fiscale nu au fost puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala nici un contract, comanda pentru produse si nici un document de transport, iar toate facturile au fost achitate in numerar.

Analizand aceste tranzactii derulate intre cele doua societati, echipa de inspectie fiscala, a ajuns la concluzia ca acestea nu sunt conforme cu realitatea, fiind considerate operatiuni fictive.

Relatia cu SC BS SRL Bucuresti.

In urma verificarii evidentelor contabile ale societatii contestatoare au fost identificate un numar de 11 achizitii de marfuri (textile si incaltaminte) in suma de y lei, realizate in perioada .. 2007-... 2008 (anexa nr. 8), achizitii care au fost achitate in numerar, nerespectandu-se prevederile O.G. nr. 15/1996 privind intarirea disciplinei financiar-valutare.

Avand in vedere informatiile cuprinse in Procesul verbal nr. -/ ..02.2010 intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. a jud. Bistrita-Nasaud la SC M SRL Bistrita, la pagina nr. 2 se precizeaza urmatoarele date referitoare la firma SC BS SRL Bucuresti: *"De asemenea, conform Procesului verbal nr. -/ ...04.2009 incheiat de comisarii Garzii Financiare Bistrita prin care s-a verificat legalitatea operatiunilor economice efectuate de societate in perioada ... 2007-... 2008, respectiv comertul cu imbracaminte, s-a constatat inregistrarea in contabilitate „M.” a 34 de facturi de aprovizionare cu imbracaminte de la SC BS SRL cu sediul in*

Bucuresti. Din cercetarile efectuate de Garda Financiara Bucuresti rezulta ca societatea BS este societate de tip fantoma".

Relatia cu SC FG SRL Hunedoara.

Din analiza informatiilor cuprinse in Procesul verbal de control incrucisat efectuat de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP a judetului Bistrita-Nasaud la SC M SRL cu sediul in localitatea PB, rezulta ca administratorul firmei este d-na AR, iar contabilitatea este tinuta de catre d-na LC care se ocupa si de operatiunile economice efectuate de aceasta firma si despre care administratorul societatii declara in Nota explicativa ca: "aceste operatiuni nu sunt reale". Pe facturile reprezentand achizitii de marfuri de la SC FG SRL cu sediul in mun. Hunedoara este inscrisa la persoana delegata d-na AR, cu domiciliul in judetul Bistrita. Toate aceste date referitoare la cele doua persoane implicate, au trezit suspiciuni cu privire la realitatea operatiunilor economice desfasurate intre SC FG SRL si SC G SRL a carei contabilitate este condusa tot de catre d-na LC.

Facem precizarea ca SC G SRL G... a efectuat un numar de 5 achizitii de materiale de constructii in suma de y lei, operatiuni pentru care nu exista contracte, comenzi sau alte documente care sa ateste realizarea transportului acestor bunuri.

Deasemenea din declaratia notariala a doamnei ARE anexata la contestatie se retine ca toate operatiunile au fost efectuate de doamna LCZ, precizare care intareste suspiciunea ca operatiunile sunt fictive, deoarece doamna ARE apare ca delegat la fiecare transport.

Relatia cu SC M SRL, PB.

Potrivit anexei nr. 10 la Raportul de inspectie fiscala rezulta ca SC G SRL G... a efectuat in perioada ...-... 2008, un numar de 15 achizitii de materiale de constructie (otel beton, bca, vopsea, etc.) in suma de y lei, operatiuni economice pentru care nu exista contracte, comenzi sau alte documente care sa ateste efectuarea transportului acestor bunuri.

Urmare controlului incrucisat efectuat de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP a jud. Bistrita la SC M SRL, finalizat prin Procesul Verbal incheiat la data de 19.02.2010, se retine ca potrivit declaratiei luata d-nei ARE in calitate de administrator rezulta ca in perioada .. 2007-... 2009 societatea a desfasurat activitati de comercializare imbracaminte si materiale de constructii de care s-a ocupat d-na CL in calitate de contabila, operatiuni pe care aceasta le considera ca nu sunt reale.

Deasemenea din declaratia notariala a doamnei ARE anexata la contestatie rezulta ca toate operatiunile au fost efectuate de doamna LCZ, precizare care intareste suspiciunea ca operatiunile sunt fictive deoarece doamna ARE apare ca delegat la fiecare transport.

Relatia cu SC S SRL, loc. M, jud. Cluj.

In urma efectuarii inspectiei fiscale au fost identificate realizarea in perioadaie 2009, de catre SC G SRL G... a unui numar de 11 achizitii

de marfuri de la SC S SRL Mociu, constand in materiale de constructii, achizitii pentru care nu au fost prezentate echipei de inspectie fiscala contracte, comenzi sau documente de transport (anexa nr. 11 la RIF).

Intrucat aceste achizitii au fost achitate in majoritatea lor sub forma de numerar, nerespectandu-se insa prevederile O.G. nr.15/1996 privind intarirea disciplinei financiar-valutare, au aparut suspiciuni cu privire la realitatea operatiunilor economice respective, drept urmare organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Cluj, au efectuat un control incrucisat cu privire la livrarile efectuate de SC S SRL catre SC G SRL G... pe perioada anului 2009.

Urmare a Procesului verbal nr. 5288/13.04.2010 intocmit de DGFP Cluj s-a constatat ca reprezentantul SC S SRL nu a prezentat actele contabile din care sa reiasa ca aceste operatiuni economice au fost inregistrate in contabilitatea firmei si declarate la organele fiscale teritoriale, iar reprezentantul firmei nu a putut oferi nici o explicatie privind provenienta marfurilor, drept urmare echipa de inspectie fiscala, a ajuns la concluzia ca aceste livrari de marfuri nu au avut loc.

Relatia cu SC T SRL. G....

In urma verificarii actelor contabile s-a constatat ca S.C. G S.R.L. G... s-a aprovizionat in perioada 2007 cu marfuri (materiale de constructie) de la S.C. T S.R.L. G..., realizand 5 achizitii in suma de y ei pentru care nu exista contracte, comenzi sau alte documente care sa reflecte realitatea efectuarii transportului.

In urma consultarii site-lui MFP, s-a constatat ca SC T SRL G... nu este platitor de TVA, nu a depus nici o declaratie fiscala sau Bilant contabil, motiv pentru care organele de inspectie fiscala din cadrul AFP G... a inactivat aceasta firma. De asemenea un alt motiv de suspiciune este acela ca d-na MVV a devenit administrator al acestei firme incepand cu data de2009, iar la SC G SRL G... a devenit administrator incepand cu ...2009.

Fata de considerentele mentionate mai sus si avand in vedere precizarile facute de catre organele de inspectie fiscala in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, se retine ca exista o legatura stransa intre activitatea desfasurata de aceste societati mentionate mai sus (inclusiv SC G SRL) si societatea S.C. HW RL G..., a carui administrator este d-na LCZ.

De asemenea, in urma unui control fiscal efectuat la S.C. HW SRL G... s-a retinut ca imbracamintea si incaltamintea achizitionata de catre SC G SRL de la SC A SRL Bucuresti si SC BS SRL Bucuresti, a ajuns in mod indirect prin intermediul SC A SRL Cimpulung Moldovenesc si SC A SRL B, jud. Suceava, la S.C. HW SRL G..., cu scopul efectuarii unor livrari intracomunitare catre firma ELA M K Bt cu sediul Ungaria.

Potrivit Notei explicative data in fata organelor de inspectiei fiscale la data de ...07.2010 de catre doamna LCZ cu ocazia inspectiei fiscale

efectuata la S.C. HW SRL G..., aceasta declara ca este reprezentant al S.C. FG S.R.L. si presteaza servicii de contabilitate pentru mai multe societati printre care: SC M SRL PB, SC A SRL Cimpulung Moldovenesc, SC A SRL B, SC G SRL G....

De asemenea, aceasta mentioneaza ca documentele contabile care reflecta operatiunile economice desfasurate intre toate aceste societati comerciale, au fost intocmite la biroul sau din mun. G..., marfurile circuland pe ruta Bucuresti-G...-K.... (Ungaria), fara ca aceste marfuri sa fie depozitate si apoi livrate la si de la fiecare partener.

Mai mult, conform declaratiei doamnei LCZ, marfurile au circulat pe ruta Bucuresti -G... -K, fara ca acestea sa treaca efectiv pe la fiecare intermediar, fiind intocmite numai documentele necesare, iar scopul economic al tranzactiilor efectuate intre firmele furnizoare si SC HW SRL, avand ca obiect livrarea in Ungaria de imbracaminte si incaltaminte, a fost obtinerea de profit de catre toate societatile care au intermediat aceste tranzactii.

Totodata se retine ca toate decontarile intre societatile implicate, s-au realizat exclusiv in numerar, cu depasirea plafoanelor de incasari si plati stipulate de prevederile O.G. nr. 15/23.01.1996 privind intarirea disciplinei financiar-valutare.

La data de ...11.2009 s-a solicitat prin formularul SCAC 2004 autoritatilor fiscale maghiare, informatii cu privire la transportul marfurilor livrate de catre SC HW SRL G... catre firma MiK Bt cu sediul Ungaria, operatiune care potrivit documentelor de transport international prezentate inspectiei fiscale de catre societatea verificata, au fost efectuate de catre firma maghiara RT 2007 KFT.

Din raspunsul primit la data de ...05.2010 de la autoritatile fiscale maghiare (insotit de declaratia data de catre numitul PC), se retin urmatoarele aspecte:

- Autoritatea fiscala maghiara a invitat pentru data de02.2010 pe reprezentantul firmei RT 2007 Kft pentru a da explicatii in legatura cu informatiile solicitate, dar directorul general al acesteia nu a dat curs invitatiei, insa la data de ...02.2010 s-a prezentat numitul PC in calitate de conducator al activitatii RT 2007 Kft in baza unei autorizatii.

- La intrebarea pusa de catre organele fiscale maghiare, daca societatea pe care o reprezinta a efectuat transporturi pentru societatea romana SC HW SRL G... sau pentru ELMK Bt, dl. PC a raspuns urmatoarele:

„Pentru societatea romana HW SRL, RT 2007 Kft nu a transportat niciodata marfuri. Au avut loc discutii pentru transportul de haine la kilogram dar afacerea nu s-a finalizat. Nu s-a realizat transport si nici nu s-au emis facturi”.

Avand in vedere considerentele prezentate mai sus referitoare la achizitia bunurilor, precum si faptul ca din declaratia numitului PC data organelor fiscale din Ungaria rezulta ca firma RT 2007 KFT **nu a transportat niciodata marfuri pentru S.C. HW S.R.L.**, se retine ca transportul marfurilor "livrate" pe traseul mentionat de d-na LCZ nu s-a realizat, documentele de transport aferente acestor livrari intracomunitare efectuate de catre SC HW SRL G... catre ELMK Bt, cu sediul in Ungaria nu reflecta realitatea si ca **aceste operatiuni economice nu reflecta tranzactii economice reale.**

In conformitate cu Jurisprudenta Curtii Europene de Justitie in cazul C255102 -Halifax&others (situatia in care se constata ca operatiunea are ca scop sa aduca un avantaj pentru deducerea TVA), a stabilit urmatoarele:

- atunci cand o persoana impozabila sau un grup de persoane impozabile relateaza unele cu altele intr-o serie de tranzactii care dau nastere unei situatii artificiale, cu scopul de a crea conditiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzactii nu ar trebui luate in considerare.

- tranzactiile aferente unei practici abuzive trebuie sa fie redefinite astfel incat sa se restabileasca situatia existenta inaintea tranzactiilor ce constituie practici abuzive.

- orice artificiu care are drept scop esential doar obtinerea unui avantaj fiscal, operatiunea neavand continut economic, va fi ignorat si situatia "normala" care ar fi existat in absenta acestui artificiu va fi restabilita.

Avand in vedere considerentele prezentate raportat la jurisprudenta CE, faptul ca operatiunile de aprovizionare de la cele sase societati furnizoare nu au putut avea loc, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect si legal la considerarea ca aceste presupuse tranzactii nu au un continut economic si nu reflecta realitatea, iar scopul lor fiind doar obtinerea unor avantaje fiscale, motiv pentru care cheltuielile aferente achizitiilor de marfuri in suma totala y lei nu sunt deductibile la calcul profitului impozabil aferent perioadei .. 2007-..... 2009.

Concluzionand asupra aspectelor prezentate, organul de solutionare a contestatiei retine ca potrivit dispozitiilor art. 6 din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, referitoare la exercitarea dreptului de apreciere, se prevede ca: ***“Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”.***

Totodata, prevederile art. 94, alin. (2), lit. a) din actul normativ mentionat mai sus, referitoare la atributiile inspectiei fiscale, stipuleaza ca:

“(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale**”.

Prin urmare, avand in vedere considerentele prezentate, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la considerarea acestor cheltuieli in suma totala de y lei ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil aferent perioadei 2007-.... 2009 si la stabilirea unei obligatii de plata suplimentare la sursa impozit pe profit in suma de y lei, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar in suma de y lei este aferenta unor venituri neinregistrate in evidenta contabila a societatii. Stabilirea acestor venituri nedecarate de contribuabil a fost efectuata de catre organele de inspectie fiscala pe baza neconcordantelor rezultate din Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national, cod 394, depuse de catre petenta pentru perioada sem. II 2007-sem. I 2009, in raport cu declaratiile depuse de catre societatile partenere pentru aceiasi perioada.

Situatia privind aceste diferente este prezentata in anexa nr. 15 la Raportul de inspectie fiscala, din care rezulta livrari in suma totala de y lei, efectuate catre alte entitati care nu au fost declarate de catre societatea contestatoare, din care mentionam: SC NA SRL (y lei), SC D SRL (y lei), SC GG SRL (y lei), SC VT SRL (y lei), etc.

In drept, prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit, stipuleaza:

“ART. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

De asemenea, s-a facut si aplicarea prevederilor art. 92, alin. (1) din O. G. nr. 92/24.12.2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, (aplicabile in perioada efectuarii inspectiei fiscale), unde se precizeaza:

“(1) Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere,

stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora”.

Avand in vedere prevederile legale citate mai sus, precum si faptul ca agentul economic nu a evidenciat in contabilitate toate veniturile realizate in perioada 2007-2009, se constata ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la reantregirea veniturilor realizate cu suma de y lei si stabilirea unei obligatii fiscale suplimentare la sursa impozit pe profit in suma de y lei.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus, se retine ca sustinerile petentei nu sunt justificate, astfel incat contestatia formulata de agentul economic urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru acest capat de cerere in suma de y lei.

Diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar in suma de **y lei** este aferenta unor cheltuieli in suma de y lei considerate ca fiind nedeductibile fiscal intrucat, fie au fost inregistrate in evidenta contabila fara a avea la baza un document justificativ (ct. 626=920 lei), fie rezulta din documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ (y lei), asa cum se retine din anexa nr. 14 la RIF.

In drept, prevederile art. 21, alin. (1) si alin.(4), lit. f) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la deductibilitatea cheltuielilor pentru determinarea profitului impozabil, precizeaza:

“ART. 21 Cheltuieli

*(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai **cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile**, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare. [...].”*

*“(4) Urmatoarele cheltuieli **nu sunt deductibile**:*

*[...] f) **cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrării in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”.***

De asemenea, prevederile pct. 44, Cap. 2, Titlu II, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. Nr. 44/22.01.2004, se arata:

“44. Inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare”.

Avand in vedere considerentele mentionate mai sus, in raport de prevederile legale citate, precum si faptul ca societatea nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei care sa fie justificat cu documente, prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala privind impozitul pe profit in suma de y lei, limitandu-se doar la atacarea sumei totale

stabilita suplimentar la sursa impozit pe profit prin actul administrativ fiscal atacat, contestatia formulata de S.C. G S.R.L. Cluj-Napoca se va respinge ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

III.c Referitor la suma de y lei reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata.

In baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala generala incheiat la data de ..08.2010 si a anexelor nr. 15-18, a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...08.2010, prin care au fost retinute in sarcina agentului economic obligatii fiscale suplimentare in suma de y lei, reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata.

Din continutul Raportului de inspectie fiscala mentionat mai sus, se retine ca urmare a verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca in cursul perioadei verificate, respectiv 2007- ... 2009, agentul economic a efectuat achizitii de imbracaminte, incaltaminte si materiale de constructii in suma totala de y lei, in baza unor operatiuni economice pe care organele de inspectie fiscala le considera ca nefiind reale, motiv pentru care nu a acordat dreptul de deducere a taxei aferente in suma de **y lei** (anexa nr. 17 la RIF).

De asemenea, ca urmare a constatarii unor neconcordante intre Declaratia informativa cod 394 depusa de contribuabil pentru perioada mentionata mai sus si declaratiile depuse de partenerii acestuia, au fost constatate venituri nedecarate in suma totala de y lei, aferent carora s-a procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de **y lei** (anexa nr. 15 la RIF).

Considerentele generale prezentate la pct. III.b al prezentei, cu privire la derularea operatiunilor efectuate de catre petenta in perioada 2007- ... 2005 sunt aplicabile si in ceea ce priveste obligatiile fiscale stabilite suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care ele nu vor mai fi reluate in cuprinsul acestui punct.

In drept, spetei analizate ii sunt aplicabile prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate, se stipuleaza:

“Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

*[...] (2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, **daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:***

*a) **operatiuni taxabile;** [...].”*

In drept, aplicabile sunt prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

“Art. 146 Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)”.

In contextul prevederilor legale citate mai sus si avand in vedere considerentele prezentate la punctul referitor la impozitul pe profit in ceea ce priveste modul de derulare a operatiunilor economice referitoare la achizitia marfurilor de la cele 6 societati comerciale, de unde rezulta ca acestea nu reprezinta operatiuni reale, se constata ca societatea contestatoare nu are dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei.

Potrivit anexei nr. 15 la Raportul de inspectie fiscala, SC G SRL G... nu a inregistrat in evidenta contabila venituri in suma totala de y lei si pe cale de consecinta nu a calculat si declarat ca taxa pe valoarea adaugata colectata suma de y lei, diminuand in acest fel obligatiile pe care le datora bugetului de stat la acesta sursa de impozitare. Stabilirea acestor venituri nedeclareate de contribuabil a fost efectuata de catre organele de inspectie fiscala pe baza neconcordantelor rezultate din Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national, cod 394, depuse de catre petenta pentru perioada 2007-.... 2009, in raport cu declaratiile depuse de catre societatile partenere pentru aceleasi perioade.

In drept, prevederile art. 126, alin. (1) si art. 128, alin. (1) , din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

„Art. 126 Operatiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2)”.

„Art. 128 Livrarea de bunuri

(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar”.

In contextul prevederilor legale citate mai sus si avand in vedere ca partenerii au consemnat in Declaratiile informative cod 394, aceste operatiuni economice ca fiind achizitii efectuate de la SC G SRL G..., este evident faptul ca aceste entitati au intrat in posesia unor bunuri care au fost livrate de catre societatea contestatoare, entitate care insa nu a evidentiat aceste tranzactii in contabilitatea proprie, nu le-a declarat ca livrari prin declaratia cod 394 si nici nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Organele de inspectie fiscala nu au facut altceva decat sa restabileasca realitatea acestor operatiuni prin stabilirea unei diferente de taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei.

Prevederile art. 158, alin. (1), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, arata:

“Art. 158 Responsabilitatea platitorilor si a organelor fiscale

(1) Orice persoana obligata la plata taxei poarta raspunderea pentru calcularea corecta si plata la termenul legal a taxei catre bugetul de stat si pentru depunerea la termenul legal a decontului si declaratiilor prevazute la art. 156² si 156³, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu si legislatiei vamale in vigoare”.

Fata de considerentele mentionate, argumentele invocate de catre agentul economic nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea in sarcina SC G SRL G... a unei diferente de taxa pe valoarea adaugata in suma totala de **y lei**, motiv pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia societatii ca neantemeiata.

Se retine ca potrivit Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de08.2010, organele de inspectie fiscala consemneaza la pct. III.4 al Cap. III existenta in balanta de verificare intocmita la data de ...06.2009 a unui stoc de marfuri in suma de .y lei, pentru care reprezentantii societatii nu au prezentat liste de inventariere sau alte documente care sa justifice ce s-a intamplat ulterior cu marfurile, motiv pentru care acestea au fost tratate in mod corect ca *“lipsa in gestiune”*. Aplicand prevederile art. 128, alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal s-a calculat TVA suplimentar in suma de y lei si accesorii aferente in suma totala de y lei (y lei dobanzi si y lei penalitati) fara ca aceste diferente sa fie cuprinse insa in totalul obligatiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere atacata.

Fata de aceasta situatie, organul insarcinat cu solutionarea contestatiei face aplicarea prevederilor art. 213, alin. (3) din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia: *(3) Prin solutionarea contestatiei nu se poate crea o situatie mai grea contestatorului in propria cale de atac”.*

III.d Referitor la suma totala de y lei reprezentand majorari de intarziere la sursele impozit pe profit (y lei) si taxa pe valoarea adaugata (y lei), se retine ca aceasta obligatie suplimentara stabilita ca

datorata bugetului de stat este aferenta debitelor stabilite suplimentar la sursele mentionate, pentru perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv 10.2007-.....12.2009.

Intrucat potrivit celor prezentate la punctul III.b-c ale prezentei decizii, in sarcina contestatoarei au fost mentinute ca datorate debitele de natura impozitului pe profit (y lei) si a taxei pe valoarea adaugata (y lei), iar prin contestatie societatea nu aduce argumente impotriva modului de calcul al accesoriilor stabilite suplimentar in sarcina sa, aceasta datoreaza si suma mentionata mai sus cu titlu de majorari de intarziere, reprezentand masura accesorie in raport cu debitul stabilit suplimentar in sarcina, conform principiului de drept **“accesorium sequitur principale”**.

In drept, spetei analizate ii sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si (7) ale Cap. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul majorarilor de intarziere, se precizeaza :

“CAP. 3 Majorari de intarziere

ART. 119 Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere[...]”.

“ART. 120 Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv [...]”.

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca agentii economici datoreaza bugetului de stat majorari de intarziere **“pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata”**, obligatii de plata accesorii care se calculeaza pentru perioada cuprinsa intre termenul de scadenta si data stingerii sumei datorate.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus se constata ca sustinerile petentei nu sunt justificate si pe cale de consecinta aceasta datoreaza bugetului consolidat al statului si accesoriile aferente obligatiilor fiscale stabilite suplimentar la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, astfel incat contestatia formulata de agentul economic referitoare la aceste capate de cerere, urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru suma totala de y lei, reprezentand majorari de intarziere la sursa impozit pe profit (y lei) si taxa pe valoarea adaugata (y lei).

III.e Referitor la suma totala de y lei reprezentand penalitati de intarziere la sursele impozit pe profit (y lei) si taxa pe valoarea adaugata (y lei).

Potrivit Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de08.2010 si a anexelor nr. 13, 14, 15 si 18, rezulta ca aceste obligatii fiscale sunt retinute in sarcina petentei ca obligatii accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata pentru perioada supusa verificarii.

Petenta contesta aceste obligatii fiscale suplimentare, fara a aduce alte argumente in favoarea solicitarii sale privind anulara lor, decat faptul ca sunt aferente unor debite retinute in sarcina sa pe care considera ca nu le datoreaza bugetului de stat.

In drept, debitele de natura impozitului pe profit (y lei) si a taxei pe valoarea adaugata (y lei) se incadreaza in categoria creantelor fiscale care au scadenta la plata anterior intrarii in vigoare a O.U.G. nr. 39/ 2010 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, respectiv 01.07.2010, prevederi in care la art. III, alin. (1), se stipuleaza:

“(1) Prin exceptie de la prevederile art. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prezenta ordonanta de urgenta intra in vigoare la data de 1 iulie 2010, [...]”.

In ceea ce priveste stabilirea obligatiilor accesorii aferente debitelor mentionate mai sus, se retine ca aplicabile sunt prevederile art. II, alin. (2) din actul normativ citat, unde referitor la termenul in functie de care se stabileste nivelul penalitatilor de intarziere, precizeaza:

„(2) Pentru creantele fiscale care au scadenta anterior intrarii in vigoare a prezentei ordonante de urgenta, incepand cu data intrarii in vigoare a acesteia se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere. In acest caz, termenele in functie de care se stabileste nivelul penalitatii de intarziere prevazute la art. 120¹ incep sa curga de la data intrarii în vigoare a prezentei ordonante de urgenta”.

Pornind de la situatia certa ca debitele stabilite suplimentar la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata reprezinta creante fiscale care au scadenta anterioara datei07.2010 si avand in vedere ca data finalizarii inspectiei fiscale este08.2010 (data intocmirii RIF), rezulta ca numarul de zile de intarziere pentru calculul penalitatilor este de x zile, situatie in care stingerea creantelor fiscale intra sub incidenta prevederilor art. 120¹, alin. (1) si alin. (2), lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala astfel cum au fost modificate prin O.U.G. nr. 39/ 2010, unde se arata ca:

"Art. 120¹ Penalitati de intarziere

(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) *daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;*

b) *daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, **nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;***

c) *dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse”.*

Deoarece la data de ..08.2010 numarul de zile de intarziere pentru calculul penalitatilor de intarziere este de x zile (30 zile + 20 zile), se retine ca sub aspectul perioadei de intarziere, creantele fiscale stabilite suplimentar se incadreaza la alin. (2), lit. b) din prevederile legale mai sus citate, organul fiscal aplicand in mod eronat prevederile alin. (2), lit. c), calculand penalitatile de intarziere prin aplicarea cotei de 15 % la valoarea creantelor nestinse pana la data finalizarii inspectiei fiscale.

Avand in vedere considerentele prezentate si prevederile legale citate mai sus, se retine ca la data finalizarii inspectiei fiscale agentului economic nu ii sunt aplicabile dispozitiile art. 120¹, alin. (2), lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala astfel cum au fost modificate prin O.U.G. nr. 39/ 2010, motiv pentru care contestatia formulata de petenta **urmeaza a se admite pentru capetele de cerere in suma de y lei** reprezentand penalitati de intarziere la sursele impozit pe profit (y lei) si taxa pe valoarea adaugata (y lei).

Facem precizarea ca, in situatia in care contestatoarea nu a achitat obligatiile de plata stabilite suplimentar in termenul legal prevazut la 120¹, alin. (2), lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala modificat prin O.U.G. nr. 39/2010, respectiv in termenul de 90 zile (30 zile + 60 zile) de la data intrarii in vigoare a prevederilor legale mentionate, atunci contribuabilei ii sunt aplicabile dispozitiile lit. c) ale art. 120¹ ale actului normativ mentionat, potrivit caruia acesta va datora penalitatea de 15 % la obligatiile fiscale nestinse.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a); art. 210, alin. (1) si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007) cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1. Admiterea partiala a contestatiei formulata de **S.C. G S.R.L.** cu sediul in mun. G..., C.U.I., pentru suma totala de **y lei**, reprezentand penalitati de intarziere la impozit pe profit (y lei), respectiv taxa pe valoarea adaugata (y lei) si anulara Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale

suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/.....08.2010 pentru suma de **y lei**.

2. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. G S.R.L.** cu sediul in mun. G..., C.U.I....., pentru suma totala de **y lei**, stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/.....08.2010, reprezentand debit suplimentar si accesorii aferente la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei maj. de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

3. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV