



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Bistrița-Năsăud**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel : +0263 212 039 ; 210 661  
Fax : +0263 216 880  
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

**Biroul de soluționare a contestațiilor**  
**DOSAR. 19/95/2010**

### **DECIZIA NR.6/27.01.2011**

privind soluționarea contestației depuse de **SC S-G SRL**, cu sediul în S.- B.,  
Str. ..., Nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../30.12.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, a fost sesizată prin adresa nr. .../30.12.2010, de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, în legătură cu contestația depusă de **SC S- G SRL** din S-B, CUI RO.....

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../15.11.2010 (filele nr.146-155) privind obligațiile fiscale suplimentare la bugetul general consolidat, stabilite de organele Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, în **sumă totală de ... lei** în a cărei componență intră:

- impozit pe profit în sumă de ...**lei** ;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... **lei**;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei**;
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...**lei** .

În raport cu datele din dosar, constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 alin. (1) lit. a). din Codul de procedură fiscală ® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, este investită să soluționeze contestația.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

I. Prin decizia de impunere nr. .../15.11.2010 (filele nr.146-155), emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, s-a stabilit suplimentar în sarcina **S.C. S-G SRL** S-B impozit pe profit în sumă de ... **lei** și taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... **lei**, precum și accesorii aferente.

Argumentele organelor competente precum și modalitatea de calcul care au stat la baza aplicării acestor măsuri, se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr.... încheiat la data de 11.11.2010 și înregistrat la data de 17.11.2010 (filele nr.91-125), raport care a avut ca obiectiv inspecția fiscală generală. Verificarea s-a efectuat la solicitarea Gărzii Financiare, Secția Bistrița-Năsăud prin adresa nr.../BN/14.07.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr. .../16.07.2008. Întrucât prejudiciul estimat de Garda Financiară, Secția Bistrița-Năsăud, în sumă totală de ... lei, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și respectiv impozit pe profit în sumă de .... lei, este aferent perioadei 2004-2007- perioadă care a fost verificată din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată-, organele de control au solicitat prin Referatul nr. .../04.01.2010, reverificarea unei perioade anterioare datei de 31.10.2007 pentru a se stabili influența taxei pe valoarea adăugată din facturile verificate de Garda Financiară, Secția Bistrița-Năsăud, asupra cuantumului acestui impozit indirect pe întreaga perioadă verificată.

Motivele care au condus la stabilirea suplimentară în sarcina petentei a sumelor sus arătate rezidă în faptul că:

#### **I.1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**

Perioada supusă inspecției fiscale a fost cuprinsă între 01.11.2007-30.09.2010 cu reverificarea perioadei cuprinse la precedentele acte de control pe linia taxei pe valoarea adăugată (01.09.2005-31.10.2007 fila nr. 123 la Raportul de inspecție fiscală) având în vedere constatările Gărzii Financiare, Secția Bistrița-Năsăud.

#### **În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de ... lei**

**I.1.a.** Organele de control, în conformitate cu prevederile art. 104 alin. (4) și alin. (5) din Codul de procedură fiscală, coroborate cu dispozițiile art. 1 și 2 din O.M.F.P. nr. 708/2006, au suspendat inspecția fiscală totală, în baza Referatului nr. 174/20.01.2010, în vederea verificării încrucișate a unor tranzacții desfășurate de S.C. S S.R.L. S– B, cu diferite societăți partenere (S.C. A.S. S.R.L., S.C. R. I. S.R.L., S.C. J...M. S.R.L., S.C. A. S.R.L., S.C. A. IMPEX S.R.L., S.C. S. C.I. S.R.L., S.C. R.P. S.R.L., S.C. R. S.R.L., S.C. S. S.R.L., S.C. G. S.R.L., S.C Y. D. S.R.L., S.C. Z. E. S.R.L., S.C. D.C. S.R.L., S.C. I. .T. S.R.L., S.C. I.A. S.R.L. ).

Așa cum rezultă din cap. III Constatări fiscale, pct. 3.1 (Taxa pe valoarea adăugată) la Raportul de inspecție fiscală, organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată de pe facturi emise de societățile comerciale, enumerate anterior, din motivele care au reieșit urmare a constatărilor controalelor încrucișate, concretizate în procese verbale, astfel:

- S.C. I. A. S.R.L. B. M. nu a desfășurat relații comerciale cu S.C. S. G.S.R.L. S.-B., conform Procesului verbal nr. ...7/19.02.2010 întocmit de organele de control din cadrul D.G.F.P. Maramureș, tranzacția fiind nereală și drept urmare pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă pe factura nr. .../12.02.2008, în valoare de ... **lei**, nu s-a acordat drept de deducere.

- S.C. D. C. S.R.L. nu a emis factura către S.C. S. G. S.R.L. și nu deține facturi achiziționate cu seria respectivă, tranzacția fiind nereală. Așa fiind, pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura nr. ... din 16.01.2009 organele de control nu acordă drept de deducere în sumă de ... **lei**. Odată cu reluarea inspecției fiscale S.C. S.G. S.R.L. a înregistrat factura nr. .../10.02.2010 reprezentând stornarea în totalitate a facturii inițiale (nr. ...), însă organele de control nu au luat în considerare nici această tranzacție, considerând că obiectul stornării nu există.

- Referitor la S.C. G. S.R.L., prin Procesul verbal nr. .../10.03.2010 întocmit de organele de control din cadrul D.G.F.P. Dolj, reiese că înregistrarea facturii nr. .../02.04.2008 s-a făcut în luna iulie 2008 (nu la data emiterii), facturile de aprovizionare a mărfurilor au fost emise de către S.C. E.C. S.R.L. București, societate considerată „tip fantomă”, contravaloarea mărfii nu a fost achitată, fapt ce denotă pasivitatea furnizorului în sensul că nu a făcut demersuri pentru a încasa creanța, ceea ce s-ar fi întâmplat în mod normal dacă operațiunile comerciale ar fi fost reale. Față de cele prezentate, organele de control concluzionează că tranzacția din factura nr. .../02.04.2008 nu este reală, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... **lei** nu este deductibilă.

- Factura nr. .../31.10.2008 emisă de către S.C. R. I. S.R.L. nu a fost înregistrată în evidența contabilă a acesteia, conform constatărilor înserate în Procesul verbal nr. .../06.07.2010 întocmit de organele de control din cadrul D.G.F.P. Bistrița-Năsăud. Având în vedere aceste date, organele de control rețin că tranzacția din factura în cauză nu este reală și în consecință, nu acordă drept de deducere pentru suma de ... **lei**.

- Prin Procesul verbal din data de 19.08.2010 întocmit de organele de control din cadrul D.G.F.P. Bistrița-Năsăud la S.C. J..M.T S.R.L. rezultă următoarele:

Obiectul facturii nr. .../31.03.2008 îl reprezintă comision de intermediere conform contractului comercial nr. .../31.03.2008 încheiat între S.C. J..M. S.R.L, în calitate de intermediar, și S.C. SG S.R.L., în calitate de vânzător, beneficiarul către care se livrează produsele este S. F. Ungaria. În luna iunie 2008, în evidența contabilă a S.C. S. S.R.L. au fost înregistrate 3 facturi (invoice) care poartă la cumpărător antetul S. F. Ungaria. Din verificările efectuate cu privire la livrările intracomunitare, rezultă că beneficiarul nu a declarat tranzacțiile intracomunitare, nefiind posibilă stabilirea de contacte cu reprezentanții firmei. Așa fiind, organele de control consideră că tranzacția din factura nr. 23/31.08.2008 nu este reală, neacordând drept de deducere pentru suma de ... **lei**.

- Aferent tranzacției reflectată în factura nr. .../30.06.2008 este și comisionul de intermediere pentru transportul de marfă, în sumă totală de ... lei. Datorită faptului că livrările către partenerul S. F. Ungaria nu sunt reale, transportul neputându-se efectua, implicit și comisionul pentru intermediere transport marfă este fără obiect. Tranzacția cu S.C. A. S. S.R.L. nu este reală, iar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă ... **lei**, organele de control nu acordă drept de deducere.

- în ceea ce privesc tranzacțiile derulate cu S.C. R. P. S.R.L. Arad, având în vedere că rezultatele controlului încrucișat nu s-au primit până la întocmirea actului de control, organele de control au luat în analiză neconcordanțele existente în Declarația informativă cod 394 privind achizițiile și livrările pe teritoriul național, constatând că tranzacțiile în cauză nu sunt declarate și nici nu s-au efectuat decontări prin conturi bancare. Așa fiind, concluzionează că tranzacțiile nu sunt reale, neacordând drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile nr. .../01.09.2008, nr..../01.09.2008, nr..../02.09.2008, nr. .../20.10.2008 , în sumă de ... **lei** .

- Pentru tranzacțiile derulate de petentă cu S.C. I. S. S.R.L. (factura nr. .../15.01.2009), S.C. Z. E. S.R.L. (factura nr. .../20.01.2009), S.C. Y. D. S.R.L. (factura nr. .../25.02.2009) din București, întrucât rezultatele controalelor încrucișate nu au fost transmise până la încheierea actului de control, organele de inspecție fiscală , pe baza neconcordanțelor rezultate din Declarația 394 privind achizițiile și livrările pe teritoriul național, în sensul necuprinderii în acest formular a tranzacțiilor, precum și faptul că nu s-au derulat decontări bănești între societăți, consideră tranzacțiile din facturile prezentate anterior ca fiind nereale și pe cale de consecință nu acordă drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de .... **lei**.

- În ceea ce privește realitatea tranzacțiilor derulate între S.C. S. G. S.R.L. S.-B. și S.C R. S.R.L. S. (Harghita), datorită faptului că documentele contabile au fost ridicate de organele de poliție (conform răspunsului transmis prin adresa nr. .../24.03.2010 de către organele de control ale D.G.F.P. Harghita) s-a solicitat verificarea modului de înregistrare a tranzacțiilor între cele două societăți de către organele competente din cadrul Inspectoratului Județean de Poliție Bistrița- Năsăud. În lipsa informațiilor solicitate organele competente au luat în considerare datele furnizate de D.G.F.P. Harghita, conform cărora S.C. R. S.R.L. Harghita *a efectuat achiziții de bunuri de la o societate din București care nu a fost identificată și a fost propusă ca și contribuabil inactiv*. Pe baza acestora au considerat că tranzacția din factura nr. .../31.07.2008 în valoare totală de ... lei, este nereală și, pe cale de consecință, nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... **lei**.

Concluzionând, organele de control apreciază că tranzacțiile sunt nereale, motiv pentru care faptul generator al taxei pe valoarea adăugată nu intervine și taxa nu devine exigibilă. În drept, organele de control invocă prevederile art. 134<sup>1</sup> alin. (1) și ale art. 134<sup>2</sup> alin. (1) din Codul fiscal în vigoare până la data de 01.01.2007, coroborate cu prevederile art. 145 alin. (1) din același cod.

**I.1.b.** În urma verificărilor efectuate organele de control au constatat că societatea a realizat achiziții de diferite articole (mașină cusut tricatat, presa de călcat, set întinzător role, pulovere femei) de la diverși parteneri (descriși analitic în anexa nr. 36 la Raportul de inspecție fiscală – fila nr .68 – S.C. R.S.R.L., S.C. E.E. S.R.L., S.C. F. I. S.R.L., S.C. S. S.R.L., S.C. D. S.R.L., S.C. V. S.R.L., S.C. A. S.R.L., S.C. H. F. S.R.L., S.C. RA F. S.R.L.), parteneri care, în urma verificărilor încrucișate efectuate la solicitarea Gărzii Financiare, Secția Bistrița-Năsăud, intră în categoria firmelor fantomă (cu excepția S.C. R. S.R.L.).

Urmare a verificărilor efectuate s-a constatat că S.C. S.G. S.R.L. a mai efectuat achiziții și de la următorii agenți economici:

- SC RA F. S.R.L. București a emis factura nr. .../20.01.2009 (fila nr. 67) în valoare totală de ... lei din care taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei reprezentând *pulovere femei*. Din confruntarea datelor evidenței contabile cu datele din Declarația informativă cod 394 privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul României s-a constatat că există diferențe (... lei baza impozabilă și respectiv taxa pe valoare adăugată de .... lei ). Din informațiile prezentate pe site-ul Ministerului Finanțelor reiese că în bilanțul depus pentru anul 2009 societatea nu declară venituri. Toate aceste date reliefează că tranzacția nu s-a efectuat, drept urmare nu s-a acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei .

- în ceea ce privește factura nr. .../26.09.2008 și respectiv factura nr. .../26.09.2008 (anexa nr. 38 la Raportul de inspecție fiscală – fila nr. 65) emise de S.C. H. F. S.R.L. B., organele de control au confruntat datele din evidența contabilă cu cele din Declarația informativă cod 394 constatând că există diferențe valorice în ceea ce privește declararea de către partener a celor două facturi. Societatea furnizoare, conform informațiilor postate pe site-ul Ministerului Finanțelor, nu a depus bilanțul pentru anul 2008, iar datele înscrise pe a doua factură referitoare la codul de identificare fiscală nu sunt reale. Toate aceste date au dus la concluzia organelor de control că tranzacțiile sunt nereale, în acest sens nefiind îndeplinite condițiile pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, neacceptându-se la deducere suma de ... lei .

Pentru aspectele reliefate la acest punct, organele de control consideră tranzacțiile nereale, motiv pentru care faptul generator al taxei pe valoarea adăugată nu intervine și taxa nu devine exigibilă, nefiind respectate prevederile art. 134<sup>1</sup> alin. (1) și ale art. 134<sup>2</sup> alin. (1) din Codul fiscal. Taxa înscrisă în facturi nu a fost exigibilă, mai mult nu sunt respectate prevederile art. 145 alin. (1) din același cod și, pe cale de consecință, pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile descrise analitic în anexa nr. 36 - fila nr. 68- nu s-a acordat dreptul de deducere pentru suma totală de ... **lei** (... lei în aprilie 2005, ... lei în mai 2005, ... lei în luna iunie 2005, ... lei în luna mai 2006, ... lei în luna iunie 2007, ... lei în luna martie 2008, ... lei în luna iulie 2008, ... lei în luna septembrie 2008, ... lei în luna ianuarie 2009 ).

**I.1.c.** Din analiza Procesului verbal de constatare din data de 04.07.2008 încheiat de Garda Financiară, Secția Bistrița-Năsăud (filele nr. 21-42) și adresei nr. .../14.07.2008 (filele nr. 43-45), reies următoarele:

În evidența contabilă a S.C. S.-G. S.R.L. S.-B., pentru perioada anilor 2004-2007, au fost înregistrate în număr de ... **facturi fiscale** reprezentând achiziții de utilaje, piese de schimb, materiale de construcții, emise de societăți comerciale cu sediul social în județele Cluj, Dolj, Arad, Bihor, Timiș, Harghita, Mureș, Hunedoara, Satu-Mare, Constanța, Bistrița-Năsăud și municipiul București, care prezentau neregularități vizând corecta lor completare (lipsă cod fiscal, cod fiscal, adresa, denumire, numele furnizorului/prestatorului eronate, etc.) ce le excludeau din categoria documentelor justificative care îndeplinesc

condițiile legale pentru a fi înregistrate în evidența contabilă a unei societăți comerciale cu consecința producerii de efecte juridice și financiar- fiscale.

Concluzia comisarilor Gărzii Financiare, Secția Bistrița-Năsăud, cu privire la cele ... de facturi fiscale (apreciate ca fiind false) în valoare totală de ... lei emise sub antetul a ... firme de tip fantomă (prezentate în detaliu în Procesul verbal de constatare înregistrat sub nr. .../04.07.2008, filele nr. 21-42) a fost aceea că, facturile în cauză, au fost procurate pe căi ilegale fiind înregistrate în evidența contabilă a S.C. S-G S.R.L. S-B în vederea deducerii necuvenite a taxei pe valoarea adăugată în valoare totală de ... lei. Operațiunile trecute în facturi fiind fictive nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, așa cum este definită prin art. 126 din Codul fiscal, neconstituind o livrare de bunuri sau prestare de servicii, conform art. 128-129 din Codul fiscal, astfel că taxa pe valoarea adăugată înscrisă în acestea nu este deductibilă fiscal, conform art. 145, art. 146 coroborate cu art. 155 din Codul fiscal.

Având în vedere constatările Gărzii Financiare, Secția Bistrița-Năsăud, organele de control dispun stabilirea sumelor suplimentare, considerând faptul că pentru înregistrarea în evidența contabilă a celor ... de facturi false în valoare totală de ... lei, tranzacțiile sunt nereale, motiv pentru care faptul generator al taxei pe valoarea adăugată nu intervine și taxa nu devine exigibilă, nefiind respectate prevederile art. 134<sup>1</sup> alin. (1) și ale art. 134<sup>2</sup> alin. (1) din Codul fiscal. De asemenea nu sunt respectate prevederile art. 145 alin. (1) din Codul fiscal și, pe cale de consecință, pentru taxa înscrisă pe facturile descrise analitic în anexa nr. 39 (filele nr. 62-64) nu s-a acordat drept de deducere pentru suma de ... **lei** .

**În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată pentru perioada verificată – în sumă de ... lei (...+...)**

Taxa pe valoarea adăugată colectată provine din vânzări de produse alimentare și nealimentare, mijloace fixe, pulovere, alte articole textile, fructe și legume achiziționate din țară și din spațiul comunitar.

**I.1.d.** Conform Procesului verbal de constatare din data de 04.07.2008 încheiat de Garda Financiară, Secția Bistrița-Năsăud și Adresa nr. .../14.07.2008, rezultă următoarele:

Urmare a controlului efectuat în data de 07.02.2008 la brutăria societății situată în S.-B., str. B. nr. ..., s-a procedat la inventarierea faptică a stocurilor de produse finite, materiale auxiliare și făina -materia primă- existente în spațiul menționat. Din compararea stocurilor faptice de făină panificație constatate la inventariere cu cele scriptice din evidența gestionară și cea contabilă reconstituite de organele de control în funcție de aprovizionările reale cu acest produs și consumurile specifice, funcție de producția de franzelă înregistrată ca obținută și vândută pe bază de documente legale, a rezultat o diferență a stocului faptic în minus de ...kg. față de cel scriptic. Concluzia organelor de control a fost că această diferență nu reprezintă o lipsă în gestiune, neexistând probe pentru o astfel de tratare a minusului, ci această cantitate a fost procesată pe parcursul anului 2007 și 2008 (în perioada 01.01.2008-06.02.2008) în produse de panificație fără ca producția și consumurile să fie înregistrate în evidența contabilă prin întocmirea de documente justificative legale (rapoarte de

producție, bunuri de consum pentru făină - materie primă și bunuri de predare a produselor finite - produse de panificație) iar veniturile obținute din comercializarea ei să fie înregistrate în evidența contabilă a firmei pe bază de documente legale de livrare (avize de însoțire și facturi fiscale).

Astfel, pe baza consumului specific de ... kg făină de panificație/bucata de franzelă de 0,500 kg s-a estimat volumul producției de franzelă produsă din cantitatea de făină existentă în stoc scriptic, conform documentelor justificative prezentate, estimându-se că nu s-a înregistrat în evidența contabilă producția a .... bucăți de franzelă de 0,5 kg, și implicit a veniturilor obținute din comercializarea acestor produse de panificație (franzele) în sumă de ... **lei** calculate la prețul mediu de .... lei/bucată practicat la societăți comerciale cu obiect de activitate similar în perioada controlată.

Având în vedere prevederile art. 126 punctul 1. lit. a) din Codul fiscal, coroborate cu art. 14 din Legea nr. 241/2005 și cu constatările făcute de comisarii Gărzii Financiare, Secția Bistrița-Năsăud, organele de control își însușesc raționamentul și modul de calcul al diferențelor concretizate în obligații suplimentare de plată aferente bugetului consolidat al statului în sumă de plată de .... **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

#### **I.1.e. În ceea ce privesc tranzacțiile intracomunitare**

Urmare Referatului nr.../20.01.2010, prin care s-a solicitat întocmirea unui „formular SCAC 2004” (Schimb de informații conform art. 5&19 din Regulamentul 2003/1798/CE) pentru verificarea realității și corectitudinii livrărilor intracomunitare înregistrate la S.C. S.-G. S.R.L. S.-B., compartimentul de schimb internațional de informații comunică, prin adresa nr. .../29.03.2010, faptul că în ceea ce privește M. M. SPA, cu datele de identificare MA K. no .... F. DI P., V.-ITALIA, având codul IT....., nu se regăsește în evidență contabilă a acestei societăți Invoice nr. .../02.12.2008 în sumă de ... EUR. În evidența contabilă a S.C. S.-G. S.R.L. S.-B. este înregistrată factura în cauză cu suma de ... lei. Având în vedere cele prezentate, organele de control concluzionează că nu a avut loc efectiv livrarea intracomunitară, așadar această operațiune nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată, stabilind suplimentar suma de ... **lei** (... \*19%).

#### **Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar ca urmare a diferențelor între evidența contabilă și declarațiile de taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**

**I.1.f.** Întrucât există diferențe între evidența contabilă și cea fiscală în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, societatea nedeclarând suma de .... lei, s-au încălcat prevederile art. 156 alin.(1), art. 156<sup>2</sup> alin. (1) și (2) din Codul fiscal, motiv pentru care organele de control au considerat suma de .... **lei** obligație suplimentară la control, nefiind evidențiată în fișa de evidență pe plătitor (anexele nr. 39-40 filele nr. 60-64 referitoare la taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.11.2007-30.09.2010).

Pentru taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar în urma inspecției fiscale și pentru neachitarea soldului rămas de plată, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de .... **lei** .

**I.2. Referitor la impozitul pe profit în sumă totală de .... lei** –perioada verificată 01.07.2005-30.09.2010

**I.2.a.** În ceea ce privesc constatările Gărzii Financiare, Secția Bistrița-Năsăud, descrise în detaliu la pct. I.1.3. –Taxa pe valoarea adăugată, cu referire la cele ... *de facturi fiscale , în valoare totală de... lei , emise sub antetul a ...firme tip „fantomă” înregistrate în evidența contabilă a S.C. S.-B S.R.L. S-B, în vederea ...diminuării artificiale a bazei de calcul la stabilirea impozitului pe profit datorat bugetului de stat cu suma de ... lei , organele de control menționează că întrucât aceste tranzacții sunt fictive, neputându-se dovedi cu documente legale contabile și fiscale intrarea în gestiunea societății a elementelor tranzacționate, în conformitate cu art. 21, alin. (4) lit. f) din Codul fiscal, nu sunt deductibile cheltuielile generate de înregistrarea în evidența contabilă a acestor facturi.*

Cheltuielile, în sumă de ... **lei**, evidențiate prin înregistrarea achizițiilor în corespondență cu conturile „3021” și respectiv „3024” și respectiv conturile de cheltuială corespunzătoare, sunt prezentate, în detaliu pe fiecare furnizor, în anexa nr. 68 la Raportul de inspecție fiscală – filele nr. 7-10, coloana 7, fiind considerate cheltuieli nedeductibile fiscal.

Pentru facturile care s-au înregistrat în corespondență cu conturile de natura activelor imobilizate amortizabile la stabilirea cuantumului cheltuielilor nedeductibile fiscal, organele de control au folosit următorul raționament:

Datorită faptului că mijloacele fixe de natura activelor imobilizate nu s-au putut identifica faptic pentru fiecare mijloc fix în parte, neexistând inventarierea patrimoniului, elemente de identificare de genul seriei sau număr de inventar, precum și aspectul că la data ieșirii din patrimoniu nu se putea corela analitic cu intrările de mijloace fixe pentru a determina cheltuiala cu amortizarea individual pentru fiecare mijloc fix, organele de control au procedat la estimarea cheltuielilor cu amortizarea înregistrată în evidența contabilă.

Pentru determinarea amortizării înregistrate pe costuri, aferente mijloacelor fixe ieșite din patrimoniu, organele de control au corelat veniturile din vânzarea activelor cu cheltuielile din vânzarea activelor întrucât această diferență reprezintă amortizarea evidențiată ca și cheltuială în evidența contabilă. Situația analitică pe fiecare perioadă în parte cuprinzând cheltuiala cu amortizarea este evidențiată în anexa nr. 69 – fila nr. 5, fiind considerate cheltuieli nedeductibile în sumă de..... **lei**.

**I.2.b.** În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că societatea a efectuat achiziții de diferite articole de la parteneri (descriși analitic în anexa nr. 36 la Raportul de inspecție fiscală – fila nr. 68) care pe baza constatrilor efectuate de Garda Financiară, Secția Bistrița-Năsăud, intră în categoria firmelor fantomă.

Analiza pentru fiecare factură în parte în ceea ce privește realitatea tranzacțiilor s-a făcut la capitolul Taxa pe valoarea adăugată deductibilă, punctul I.1.b. din prezenta decizie, situația analitică privind cheltuielile



nedeductibile pentru cele 11 facturi înregistrate în evidența contabilă fără justificare este prezentată de organele de control în anexa nr. 36 - fila 68.

Cheltuielile nedeductibile aferente achizițiilor de la S.C R.S.R.L., S.C. D. S.R.L., S.C. A. C. S.R.L., redate în anexa nr. 36 fila nr. 68, sunt de .... **lei**, sumă cu care a fost majorată baza de impunere.

Pentru mijloacele fixe achiziționate (mașini de cusut-tricotat, presă de călcat, mașini tricotat, etc.) de la S.C. E. E. S.R.L., S.C. F. I. S.R.L., S.C. S. S.R.L., S.C. V. S.R.L., S.C. H. F. S.R.L. anexa nr. 36 fila nr. 68), cu baza impozabilă de ... lei, organele de control au estimat, ca și cheltuială nedeductibilă, cheltuiala reprezentând amortizarea mijloacelor fixe, în sumă totală de ... **lei** (anexa nr. 70 - filele nr. 3-4), considerând ieșirea din patrimoniu finele anului 2009, motivat de faptul că în fișa mijlocului fix la această dată nu mai figurează ca active imobilizate (fila nr. 12).

Concluzionând, organele de control consideră că tranzacțiile sunt nereale, neputându-se dovedi cu documente legale contabile și fiscale intrarea în gestiunea societății a elementelor tranzacționate, în conformitate de art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal și, pe cale de consecință, nu sunt deductibile cheltuielile generate de înregistrarea în evidența contabilă a acestor facturi.

**I.2.c.** Așa cum s-a arătat la punctul I.1.d. –Taxa pe valoarea adăugată deductibilă, din prezenta decizie, comisarii Gărzii Financiare, Secția Bistrița-Năsăud prin Procesul verbal de constatare încheiat la data de 04.07.2008 au constatat că, urmare a controlului efectuat în data de 07.02.2008 la brutăria ce aparține societății, a rezultat o diferență în minus de ... kg. a stocului faptic față de cel scriptic, concluzionând că această diferență nu reprezintă o lipsă în gestiune, neexistând probe pentru o astfel de tratare a minusului, ci această cantitate a fost procesată pe parcursul anului 2007 și 2008 până la data de 06.02.2008 în produse de panificație, fără ca producția și consumurile să fie înregistrate în evidența contabilă prin întocmirea de documente justificative legale (rapoarte de producție, bonuri de consum pentru făină- materia primă- și bonuri de predare a produselor finite - produse de panificație) iar veniturile obținute din comercializarea acestora să fie înregistrate în evidența contabilă a firmei.

Pe baza constatărilor comisarilor Gărzii Financiare, Secția Bistrița-Năsăud, organele de control opinează că diferența în minus între stocul faptic și cel scriptic (de ... kg.) reprezintă făină panificație care a fost încorporată în produsul finit și care a fost vândut fără a fi evidențiată vânzarea și înregistrarea în contabilitate a veniturilor și implicit a obligațiilor față de bugetul de stat. Acestea reprezintă venituri pentru care nu s-a stabilit, înregistrat și virat obligațiile față de bugetul statului, obligații care trebuiau stabilite la momentul vânzării produsului finit.

Organele de control au luat ca bază de calcul suma de .... lei pe care o consideră venit neimpozitat. Pentru estimarea impozitului pe profit, venitul în sumă de .... lei s-a diminuat cu cheltuiala aferentă consumului estimat de materii prime (...kg.\*1.15lei/kg. făină), rezultând profit neimpozitat de .... **lei**.

**I.2.d.** În ceea ce privește verificările prin controale încrucișate a unor tranzacții desfășurate de S.C. S-G S.R.L. S-B cu diferite societăți partenere, analiza acestora pe baza proceselor verbale, urmare căreia s-a stabilit că acele tranzacții nu sunt reale, a fost detaliată punctual, pe fiecare tranzacție, la punctul I.1.a. –Taxa pe valoarea adăugată din decizie, cu precizarea că pentru toate tranzacțiile pentru care nu s-a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, nu s-a acceptat nici deductibilitatea fiscală a cheltuielilor aferentă bunurilor achiziționate.

Astfel, organele de control consideră tranzacțiile efectuate cu S.C. A S S.R.L., S.C. R I S.R.L., S.C. J... M S.R.L., S.C. A S.R.L., S.C. A I S.R.L., S.C. S C I S.R.L., S.C. R P S.R.L., S.C. R S.R.L., S.C. S S.R.L., S.C. G S.R.L., S.C. Y D S.R.L., S.C. Z E S.R.L., S.C. D C S.R.L., S.C. I S S.R.L., S.C. I A S.R.L.- în valoare de ...**lei**, constând în achiziții de mijloace fixe, prestări servicii-, ca fiind nereale, neputându-se dovedi cu documente legale contabile și fiscale intrarea în gestiunea societății a elementelor tranzacționate, și, pe cale de consecință, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal, nu sunt deductibile cheltuielile generate de înregistrarea în evidența contabilă a acestor facturi.

Având în vedere prevederile antecitate suma de ...**lei** (... – ...) este considerată cheltuială nedeductibilă fiscal, cu precizarea că pentru facturile a căror achiziție a fost înregistrată în corespondență cu conturile de natura stocurilor sau prestări servicii, cheltuiala nedeductibilă s-a considerat a fi baza impozabilă, întrucât s-au inclus în totalitate pe cheltuială. Pentru factura nr. .../12.02.2008 emisă de S.C. IA S.R.L., în valoare de ... lei, reprezentând achiziție de mijloc fix (mașină tricatat) s-a considerat drept cheltuială nedeductibilă, cheltuiala reprezentând amortizarea mijlocului fix, stabilită prin estimare, în sumă de ...**lei**.

În concluzie, organele de control, arată că la stabilirea impozitului pe profit suplimentar în sumă de ...**lei** (... × 16%) s-a ținut cont de faptul că societatea a beneficiat de facilități fiscale conform Certificatului de investitor în zona defavorizată nr. .../23.07.2001. Toate sumele suplimentare aferente impozitului pe profit privesc achiziții de active, materii prime, materiale, prestări de servicii, care sunt considerate de organul de control ca fiind fictive, drept urmare, nu sunt parte integrantă din investiția realizată de societate și nu pot fi utilizate în procesul de producție în scopul realizării de venituri.

Pentru suma de plată stabilită suplimentar, în sumă de ....**lei**, s-au calculat dobânzi în cuantum de ....**lei**, în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 din Codul de procedură fiscală.

**II.** Împotriva deciziei de impunere nr. .../15.11.2010 petenta a formulat și depus contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub numărul .../17.12.2010, iar la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../27.12.2010 (fila nr. 178). Dosarul contestației a fost transmis și înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr..../30.12.2010.

În cuprinsul cererii sale petenta contestă decizia de impunere nr..../15.11.2010, constând în taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... lei și

impozit pe profit în sumă de .... lei , precum și majorări de întârziere în cuantum de ... lei.

Contestatară mai precizează că va anexa ulterior motivarea contestației.

Menționăm faptul că petenta, până la întocmirea prezentei decizii, nu a depus completări cu motivarea contestației, așa cum a precizat în respectiva cerere.

**III.** Examinând cauza, prin prisma documentației existente la dosar și a actelor normative în vigoare aplicabile speței, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este de a stabili dacă organele de soluționare se pot investi în analiza pe fond a cauzei, în condițiile în care societatea este în faliment (prin procedura simplificată în insolvență), fiind reprezentată de lichidator judiciar (sentința comercială nr.../31.08.2010, pronunțată în dosarul nr. .../112/2009, de Tribunalul Bistrița-Năsăud) iar semnatarul contestației nu este lichidatorul judiciar, aceasta purtând amprenta ștampliei S.C. S. G. S.R.L. S.-B. și semnătura fostului administrator d-nul G. –C. G..

În drept, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (5) din Codul de procedură fiscală, potrivit căror :

***“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”.***

Din probele administrate în cauză se reține că față de S.C. S. G. S.R.L.S.-B., prin Sentința comercială nr. ... din data de 31.08.2010 (filele nr.187-188) a Tribunalului Bistrița-Năsăud s-a dispus începerea procedurii falimentului, fiind desemnat, în temeiul art. 107 alin. (2) din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, **lichidator judiciar Cabinet individual de insolvență Ș. S.**, acesta urmând să îndeplinească atribuțiile prevăzute de art. 25 din lege.

Aceeași sentință dispune **ridicarea dreptului de administrare al debitoarei S.C. S. G. S.R.L. S.-B.** și dizolvarea acesteia.

Conform art. 47 alin. (1) din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, *“deschiderea procedurii ridică debitorului dreptului de administrare – constând în dreptul de a-și conduce activitatea, de a-și administra bunurile din avere și de a dispune de acestea .....*”.

Alin. (4) al art. 47 din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, prevede : **“Dreptul de administrare al debitorului încetează de drept la data la care se dispune începerea falimentului”**, iar conform alin. (7) : *”de la data intrării în faliment, debitorul va putea desfășura doar activitățile ce sunt necesare derulării operațiunilor lichidării.”*

Art. (3) pct. 30 din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, stabilește că : *” mandatul administratorilor statutari încetează de la data ridicării dreptului de administrare sau de la data desemnării administratorului special. Mandatul administratorului special se limitează la reprezentarea intereselor acționarilor/asociațiilor de la data ridicării dreptului de administrare. Încetarea mandatului impune obligația predării gestiunii”.*

Prin Sentință comercială nr. ... pronunțată în ședința publică din 31.12.2010 s-a dispus începerea procedurii falimentului și dizolvării societății, fiind desemnat lichidator judiciar, Cabinetul individual de insolvență Ș. S., conducerea societății fiind preluată de acesta, ridicându-se astfel dreptul debitorului de administrare.

În fapt, contestația nr.../17.12.2010 (fila nr.178) a fost formulată pentru S.C. S. G. S.R.L. S.-B. de fostul administrator, cererea purtând ștampila societății comerciale petente, precum și semnătura acestuia.

Este cât se poate de limpede că, în temeiul dispozițiilor legale anterior menționate, fostul administrator nu mai avea calitatea de reprezentant al societății aflate în faliment și prin urmare nici calitate procesuală activă.

Menționăm că una din condițiile admisibilității contestației astfel cum se dispune imperativ de art. 206 alin. (1) din Codul de procedură fiscală este aceea a cuprinderii datelor de identificare a contestatarului.

Decizia de impunere nr.../15.11.2010, care face obiectul contestației a fost comunicată de organele de control, lichidatorului judiciar, Cabinet individual de insolvență Ș.S., prin remitere sub semnătură la data de 22.11.2010 (fila nr. 157), acesta având astfel atât posibilitatea cât și competența legală să formuleze contestație împotriva actului de impunere la termenele și în condițiile stabilite de Titlul IX al Codului de procedură fiscală.

În această ordine de idei, având în vedere că, la data depunerii contestației calitatea de reprezentant al societății o deține lichidatorul judiciar, (Cabinet individual de insolvență Ș. S.), rezultă că în spetă sunt incidente dispozițiile art. 206 alin. (1) din Codul de procedura fiscală®.

Astfel, potrivit art. 206 alin. (1) lit. a) și lit.e) din Codul de procedură fiscală, contestația se formulează în scris și va cuprinde în mod obligatoriu pe lângă elementele enumerate la literele b)-d) și cele de la litera a) și lit. e), respectiv:

Lit. a) :“ datele de identificare a contestatorului;

.....

Lit. e): semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice.”

De asemenea, potrivit art.18 alin. (1) și alin. (2) din actul normativ precitat :

(1)“ În relațiile cu organul fiscal contribuabilul poate fi reprezentat printr-un împuternicit. Conținutul și limitele reprezentării sunt cele cuprinse în împuternicire sau stabilite de lege, după caz. [...];

(2) “Împuternicitul este obligat să depună la organul fiscal actul de împuternicire, în formă scrisă, în original sau în copie legalizată.[...].”

Cu alte cuvinte contestația poate fi formulată și semnată de :

-contestatar, în cazul nostru lichidator judiciar numit prin sentința comercială nr..../31.08.2010, în temeiul art. 107 alin. (2) din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, fiind semnatarul procedurii de comunicare a deciziei de impunere care face obiectul contestației, sau

- **împuternicit** al petentei care însă trebuie să facă **dovada calității sale** potrivit prevederilor art.18 alin. (1) și alin.(2) din Codul de procedură fiscală®, citate anterior.

Ca urmare, având în vedere că cererea nu a fost formulată și semnată de către reprezentantul petentei, respectiv lichidatorul judiciar și nici nu s-a făcut dovada exercitării drepturilor procedurale prin împuternicit (mandatar), apreciem că, contestația depusă în prezentul dosar, așa cum s-a arătat anterior, nu îndeplinește condițiile de admisibilitate, fiind formulată de o persoană lipsită de calitatea procesuală activă de a contesta.

În această situație, analiza pe fond a cauzei nu poate fi făcută, urmând ca cererea înregistrată sub numărul .../17.12.2010 să fie respinsă, având în vedere că s-a depus de o persoană lipsită de calitatea de a contesta.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art. 217 alin. (1) din Codul de procedură fiscală®, coroborat cu prevederile pct.13.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.519/2005, se

#### **DECIDE:**

Respingerea contestației S.C. S. G.S.R.L. S.-B., pentru **sumă totală de .... lei**, reprezentând **taxă pe valoarea adăugată (... lei)**, **majorări de întârziere aferente (... lei)**, **impozit pe profit (... lei)**, precum și **majorări de întârziere aferente (... lei)**, ca fiind **formulată și depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta** și, pe cale de consecință, menținerea măsurilor din Decizia de impunere nr. .../15.11.2010 întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Curtea de Apel Cluj, Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal.

p.DIRECTOR EXECUTIV  
L.S.

---

<http://www.anaf.ro/wps/portal/Bistrița>