



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Bacău



Str. Dumbrava Roșie nr. 1-3  
Bacău, jud. Bacău  
Tel : +023 451 00 15  
Fax : +023 451 00 05  
e-mail : dgfp.bc@mfinante.ro

#### DECIZIA NR. 703 / 25.05.2011

Privind solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.X si a deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.X

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul inspectie fiscala 1, cu adresa nr. X, inregistrata la institutia noastra sub nr. X, contestatia formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.X si a deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.X.

Suma contestata este X lei si reprezinta :

- X lei-taxa pe valoarea adaugata;
- X lei-impozit pe profit ;
- X lei-accesorii aferente impozitului pe profit.
- X lei-accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia este semnata de reprezentantul legal al SC X SRL, doamna X, semnatura acesteia fiind insotita de ștampila societatii, astfel cum se prevede la art. 206, lit.e) din OG nr.92/2003, republicata.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata petenta solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei de impunere nr.X, precum si a deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.X, emise in baza raportului de inspectie fiscala nr.X.

In sustinerea acestor capete de cerere petenta aduce urmatoarele argumente:

Controlul pornit de ANAF Bacau a fost declansat datorita unei premise, interpretari, si inregistrarii eronate a situatiei SC X SRL in evidenta AFP Bacau prin care societatea a fost inregistrata in mod gresit ca societate inactiva.

In acest context s-a derulat un control asupra unor situatii ce au fost la randul lor interpretate gresit de organele de control si pe baza carora au aplicat anumite masuri care depasesc cadrul legal, intrucat societatea X SRL nu a fost si nu este o societate inactiva din cauza neinregistrarii sediului, fapt pentru care s-a declansat controlul contabilitatii (privind inventarierea marfurilor, a inregistrarilor in contabilitate a regimului deducerilor, necalcularea TVA aferenta operatiunii de diminuare a stocului de marfa fara documente pentru perioada 2006-2010.

SC X SRL nu putea fi considerata societate inactiva din semestrul II 2010 din cauza neindicarii corecte a sediului societatii din Bacau, str.X, nr.X, et.X, in strada X, nr.X, schimbare de numar dispusa de Primaria Bacau.

Acest aspect nu are nici o inraurire asupra activitatii economice a societatii care nu a fost sistata, toate documentele ce trebuiau depuse la AFP Bacau (declaratii fiscale, bilanturi, balante, acte de plata catre bugetul statului) fiind depuse. Deci din punct de vedere al situatiei activitatii economice a societatii, aceasta era functionala, fapt cunoscut si de AFP Bacau, pe tot parcursul anilor in care societatea a fost controlata inclusiv in anii fiscali 2010 si 2011.

Sunt invocate si dosarele nr.X si nr.X aflate pe rolul Tribunalului Bacau prin care AFP Bacau a solicitat deschiderea procedurii insolventei societatii, cerere respinsa de Tribunalul Bacau intrucat societatea nu era in incapacitate de plata si a achitat in perioada 2009-2011 toate datoriile catre bugetul statului de circa X lei din X lei datorate potrivit sentintei civile nr.X, definitiva si irevocabila.

Aceasta situatie este confirmata si de fisele sintetice ale AFP Bacau si de controlul ANAF materializat in actul de control din X care contrazic si anuleaza practic raportul de inspectie fiscala din X si deciziile contestate.

Fata de declararea inactivitatii prin OPANAF nr.552/15.08.2010, in acest act normativ nu se prevede ca sediul societatii ar fi un motiv de declarare a societatilor ca inactive si ca lipsa unei singure declaratii statistice informativa(394) este un motiv pentru efectuarea controlului iar perioada verificata nu este justificata in conditiile in care a existat o activitate curenta economica in care au fost efectuate platile datorate bugetului de stat asa cum rezulta din controlul anterior al ANAF din 29 decembrie 2010 si din sentinta judecatoreasca nr.X ramasa definitiva si irevocabila.

In aceasta sentinta se retine fara echivoc ca din fisele sintetice ale AFP Bacau pentru aceeasi perioada care a facut si obiectul verificarii societatea mai avea de achitat doar X lei din suma de X lei intrucat in timpul judecarii cererii de deschidere a procedurii falimentului societatea a achitat la buget suma de X lei, deci nu era in incapacitatea de plata fiind tot timpul in activitate curenta.

Concluzia petentei este aceea ca din moment ce societatea in februarie 2011 avea o datorie la bugetul statului de doar X lei aferenta perioadei controlate nu putea sa aiba si alte datorii asa cum gresit le-a constatat organul de control ca fiind in suma de X lei. In consecinta concluziile controlului sunt absolut eronate si ilegale asa cum sunt si masurile dispuse gresit de organele de control in contradictie cu constatările ANAF din 29.12.2010.

In acest context, petenta sustine ca organele de control au gresit sub mai multe aspecte atat cu privire la sumele ce trebuie achitate catre bugetul statului aferente cheltuielilor pentru achizitii de marfuri de la furnizori nefiind acceptata in mod eronat ca si cheltuieli suma de X lei si nici deducerile de TVA in suma de X lei aferenta perioadei in care se considera gresit ca societatea noastra era inactiva, stare de fapt ce nu a fost luata in considerare pentru a fi restituite de bugetul statului catre societate.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala nr.X, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. X, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala generala efectuata la SC X SRL s-a desfasurat in perioada 04.02.2011-25.03.2011, si a vizat taxa pe valoarea adaugata aferenta perioada 01.01.2006-31.12.2010, impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2006-31.12.2010 si impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice pentru perioada 01.01.2006-31.12.2010.

La **capitolul III-Constatarile fiscale**, organele de inspectie fiscala au constatat **cu privire la taxa pe valoarea adaugata**, urmatoarele:

In ceea ce priveste **taxa pe valoarea adaugata deductibila**, in perioada verificata societatea a inregistrat tva in suma de X lei, in timp ce TVA

deductibila stabilita la control este de X lei, rezultand astfel o diferenta de **X lei**, respectiv:

-X lei-TVA dedusa de pe bonuri fiscale altele decat pentru carburanti auto, contrar prevederilor art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 si pct.46, alin.(1) din HG nr.44/2004;

-X lei-tva nedeductibila aferenta achizitiilor de bunuri efectuate in perioada 21.07.2010-31.12.2010, pentru care se anexeaza jurnalele de cumparari, ca urmare a faptului ca prin OPANAF nr.2130/02.07.2010, societatea a fost declarata inactiva incepand cu data de X, iar prin Decizia privind anularea din oficiu a inregistrarii in scopuri de TVA, certificatul de inregistrare in scopuri de TVA seria X nr.X a fost anulat.

In ceea ce priveste *taxa pe valoarea adaugata colectata*, in perioada verificata societatea a inregistrat tva in suma de X lei, din care X lei prin aplicarea cotei de 19%:

- X lei-TVA aferenta veniturilor din prestari servicii;

- X lei-TVA aferenta veniturilor din chirii;

-X lei-TVA aferenta veniturilor din vanzarea marfurilor.

si X lei prin aplicarea cotei reduse de 9%, pentru livrare de carti, ziare si reviste.

TVA colectata stabilita la control este de X lei, rezultand astfel o diferenta de **X lei**, respectiv:

-X lei- TVA din depasirea limitei legale a cheltuielilor de protocol pentru exercitiul financiar 2006;

-X lei-TVA ce provine din neinregistrarea in jurnalele de vanzari si in evidenta contabila aferenta perioadei iunie 2006-iulie 2007 a veniturilor dintr-un numar de 19 facturi fiscale emise catre clienti interni in valoare totala de X lei cu TVA in suma de X lei in cota standard de 19% ;

-X lei-TVA aferenta operatiunii de diminuare a soldului de marfa fara documente justificative efectuata in luna noiembrie 2009 in suma de X lei(recunoscuta in scris de contribuabil), pentru care societatea a dedus Tva la momentul achizitionarii marfurilor, prin aplicarea procedeeului sutei marite prevazut la punctul 23, alin.(1) si (2) din HG nr.44/2004(X lei aferenta unei baze impozabile de X lei potrivit art.128, alin.(4), lit.d), art.140, alin.(1) din Legea nr.571/2003 si X lei aferenta unei baze impozabile de X lei potrivit art.128, alin.(4), lit.d), art.140, alin.(2) din Legea nr.571/2003).

Din soldul contului bilantier de marfuri 371.01 si 371.02 de X lei(X lei(9%)+X lei(19%)) s-a justificat marfa in stoc regasita faptic la valoarea de

X lei((X lei(9%)+X lei(19%)) si se constata majorarea nejustificata a contului de marfuri 371.02 cu suma de X lei reprezentand dublarea marfurilor intrate in perioada iulie-decembrie 2006 la pret de furnizor, ceea ce conduce la existenta conformitatii unui stoc valoric de X lei inclusiv TVA 9% si 19%(X lei(19%) si X lei(9%)), generand baza de impunere de X lei(X lei(19%) si X lei(9%)).

-X lei-TVA colectata aferenta lipsei constatate la inventar in gestiunea de marfuri la data de 04.02.2011 in suma de X lei(recunoscuta de contribuabil) pentru care s-a aplicat procedeul sutei marite prevazut la punctul 23, alin.(1) si (2) din HG nr.44/2004 stabilindu-se o TVA colectata de X lei, aferenta unei baze impozabile de x lei potrivit art.128, alin.(4), lit.d), art.140, alin.(2), lit.b) din Legea nr.571/2003.

La cererea organelor de inspectie fiscala contribuabilul a efectuat inventarierea stocului de marfa in vederea determinarii starii de fapt fiscale.In baza Deciziei de inventariere nr.X inventarierea factica s-a efectuat la data de 04.02.2011 la gestiunea de marfa prin numarare in prezenta organelor de inspectie fiscala, intocmindu-se listele de inventariere, anexate din care rezulta valoarea stocului de marfa din gestiunea de marfa este de X lei.

Contribuabilul a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala urmatoarele situatii:

-jurnal de cumparari ianuarie 2011	-X lei;
-jurnal de cumparari 01.02-04.02.2011	-X lei;
-total intrari	-X lei;
-jurnal de vanzari ianuarie 2011	-X lei;
-jurnal de vanzari 01.02-04.02.2011	-X lei;
-total iesiri	-X lei.

In urma controlului, inventarierii factice de la data de X, si a actelor de evidenta contabila s-a stabilit urmatoarea situatie la gestiunea de marfa:

-stoc factic la 04.02.2011	-X lei;
-intrari in perioada 01.01.2011-04.02.2011	-X lei;
-iesiri in perioada 01.01.2011-04.02.2011	-X lei;
-stoc factic la 31.12.2010(X lei+X lei-X lei)	-X lei;
-stoc scriptic balanta 31.12.2010(cont 371)	-X lei;
-diferenta(lipsa inventar)	-(-)X lei.

In ceea ce priveste *taxa pe valoarea adaugata de plata*, in perioada supusa verificarii, SC X SRL inregistreaza in balanta de verificare incheiata la

31.12.2010 in contul bilantiere 4424 un sold debitor de X lei, ca rezultat al compararii TVA deductibil de X lei cu TVA colectat de X lei generand un TVA de recuperat de X lei influentat de sold de recuperat la data de 31.12.2005 de X lei si de regularizarea ce a majorat TVA de recuperat (punerea de acord a evidentei contabile cu evidenta fiscala)(4424=758.8) cu X lei.

In perioada verificata societatea nu a efectuat viramente in contul TVA.

Suma de X lei (consemnata in decontul de TVA al lunii decembrie 2005 deus la organul fiscal sub nr.X si inregistrata in evidenta contabila la data de 31.12.2002)reprezentand TVA de recuperat la 31.12.2005 cade sub incidenta prevederilor art.134, art.135 din OUG nr.92/2003-drept prescrist, avand in vedere ca in perioada verificata societatea nu a efectuat viramente in contul TVA ce ar fi condus la intreruperea termenului de prescriere conform art.133, lit.b) din acelasi act normativ invocat.

La control, prin compararea TVA deductibil de X lei cu TVA colectat de X lei a rezultat TVA de plata in suma de X lei determinat potrivit art.148, alin.(1), respectiv 147<sup>1</sup>, alin.(1), art.147<sup>3</sup>, alin.(1) din Legea 571/2003.

De asemenea, s-a procedat la punerea de acord a evidentei fiscale cu evidenta contabila a contribuabilului avand in vedere stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului genaral consolidat prin declaratii fiscale, constatand declararea prin deconturile lunare inregistrate in fisa sintetica pe platitor gestionata de AFP Bacau, TVA de recuperat in suma de X aceeaasi suma cu cea evidentiata in contabilitate.

Astfel, TVA de plata stabilit la control de X lei este mai mare cu X lei decat TVA de recuperat reflectat in evidenta contabila si declarat de X lei, urmare deducerii necuvenite a taxei de X lei, a necolectarii taxei de X lei si regularizarii nejustificate de X lei si mai mare cu X lei decat TVA de recuperat de X lei, urmare deducerii necuvenite a taxei de X lei, a necolectarii taxei de X lei, regularizarii nejustificate de X lei si a dreptului prescrist de X lei.

Pentru obligatiile suplimentare de plata stabilite la control functie de momentul exigibilitatii s-a procedat la calculul accesoriilor aferente, fata de momentul platii, respectiv majorari /dobanzi de intarziere in total de X lei, pana la data de 22.03.2011 in conformitate cu prevederile art.94, alin.(3), lit.f), art.119, art.120, alin.(1) din OG nr.92/2003, in cotele stabilite de art.120, alin.(7) din acelasi act normativ si penalitati de intarziere in suma de X lei in conformitate cu prevederile art.120<sup>1</sup>, alin.(1), (2), lit.c) din OG nr.92/2003.

La **capitolul III-Constatari fiscale**, organele de inspectie fiscala au constatat *cu privire la impozitul pe profit contestat*, urmatoarele:

Perioada supusa verificarii a fost 01.01.2006-31.12.2010.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar este aferent anilor 2009 si 2010.

Pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009, conform balantei de verificare incheiata la 31.12.2009 contribuabilul a inregistrat o pierdere contabila de X lei, determinata ca diferenta intre veniturile totale inregistrate de X lei si cheltuielile totale de X lei, si o pierdere fiscala de X lei, declarata prin declaratia anuala inregistrata la organul fiscal sub nr.X.

Prin declaratiile 100, a fost declarat un impozit minim de X lei, iar prin declaratia 101, impozit minim datorat de X lei, si pierdere fiscala de recuperat in anii urmatoari in suma de X lei.

In urma inspectiei fiscale, s-au constatat urmatoarele:

-veniturile totale -X lei

-cheltuielile totale -X lei

-pierdere contabila - X lei

-cheltuieli nedeductibile -X lei(X lei-cheltuieli cu penalitati de intarziere, X lei cheltuieli cu depasirea cheltuielilor de amortizare, impozit minim in suma de X lei, X lei costul marfii stornate fara documente justificative)

-profit fiscal -X lei;

-pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti- X lei;

-profit impozabil - X lei;

-impozit pe profit - X lei;

-impozit declarat - X lei;

-diferenta stabilita suplimentar - X lei.

Referitor la diminuarea soldului de marfa din luna noiembrie 2009, pe motiv ca „bunurile ...nu puteau sa mai produca beneficii economice viitoare....deoarece in perioada 2007-2009 societatea SC X SRL nu a mai putut avea activitate continua si sustinuta” prin contul de furnizori fara a prezenta la inspectia fiscala documente de retur marfa, s-au solicitat precizari

suplimentare in legatura cu situatia contului furnizori de la care provine marfa stornata. Justificarile aduse de administratorul societatii sunt:

In contul 401, in mod logic exista furnizorii de la care detinem aceste marfuri degradate in timp. Faptul ca inregistrarea a fost facuta in contul sintetic 401 nu afecteaza veniturile sau cheltuielile perioadei analizate deci, nu are influenta asupra rezultatelor. Ca furnizorii nu au mai solicitat recuperarea sumelor din soldul existent poate fi explicat prin faptul ca unii dintre acestia erau atat furnizori cat si clienti si urma sa incheiem la o data ulterioara procese verbale de compensare, respectiv la sfarsitul anului 2009 cand SC X si-a reluat activitatea. Dar in acest rastimp, respectiv 2007-2009 cand SC X SRL nu a putut avea o activitate continua si sustinuta unii din furnizori au dat faliment sau au intrat in insolventa.

Reiese ca acest cont 401 a fost diminuat pe sintetic nu pe analitic!

Documentul care sta la baza acestei operatiuni 401=371 este un proces verbal de casare marfuri. Referitor la existenta marfii depreciate in depozitele societatii, conform procesului verbal de casare in mod firesc si logic acest stoc nu ar mai fi trebuit sa fie. SC X SRL solicita in virtutea rolului primordial pe care il are un control fiscal si anume de a corecta erorile contabile care pot sa apara, recorelarea acestor erori prin corectarea erorii contabile prin contul 1174 "Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile". Astfel, vor fi facute inregistrarile corecte prin care se va diminua stocul de marfa in mod corect. De asemenea, in Codul fiscal republicat ...nu mai sunt prevazute restrictii in legatura cu reducerea preturilor la produsele industriale., astfel aplicand principiul "ce nu este interzis, este admis" bunurile respective nu au fost distruse in totalitate ci doar partial, respectiv au fost aruncate la gunoi..." Organele de inspectie fiscala au retinut recunoasterea de distrugere a bunurilor „aruncate la gunoi”, contribuabilul din marfurile degradate a prezentat in data de X un inventar al marfurilor aflate in stoc in depozitul din str. X, nr. X, in valoare de X lei, din care:

-X lei-marfuri reprezentand sortimente de papetarie si imbracaminte existente in stoc si constatate la inventarierea factica efectuata prin sondaj de organele de inspectie fiscala in data de 11.03.2011.

-X lei- marfuri reprezentand ziare si tiparituri, achizitionate in perioada 2003-2004, pentru care societatea a prezentat data predarii la Remat a 420 kg de hartie (aviz seria X, nr. X si factura de transport emisa de SC X Bacau seria X, nr. X).

-X lei-majorarea fara documente a rulajului debitor al contului 371.02 si implicit a soldului de marfuri in anul 2006, astfel: in luna iulie 2006 cu suma



de X lei+august cu suma de X lei+septembrie cu suma de X lei+octombrie cu suma de X lei+noiembrie cu suma de X lei+decembrie cu suma de X lei, si implicit a soldului de marfa nefiind o marfa lipsa.

Soldul contului 371.02 stabilit la control este de X(X sold initial 371.02+Xrulaj debitor 371.02-X lei rulaj creditor cont 371.02)fata de X lei sold 371.02 in scris in balanta de verificare la 31.12.2006.

-stornarea adaosului comercial si al TVA neexigibil aferent marfii din stoc de la 30.11.2009 prin operatiunile contabile 378.02=371.02/X lei si 4428=371.02/X, ramanand nejustificat suma de **X lei** reprezentand cost marfa cu care s-a diminuat prin operatiuni contabile, stocul de marfa de la 30.11.2009 de X lei(X-X lei stoc de marfuri existent si constatat la control la data de 11.03.2011-X lei marfuri predate la REMAT -X lei majorare nejustificata a soldului 371.02 in anul 2006-X lei adaos aferent marfii in stoc de la 30.11.2009-X lei TVA neexigibil aferent marfii in stoc de la 30.11.2009).

Pentru perioada 01.01.2010-31.12.2010, conform balantei de verificare incheiata la 31.12.2010 contribuabilul a inregistrat un profit contabil de X lei, determinata ca diferenta intre veniturile totale inregistrate de X lei si cheltuielile totale de X lei. Cheltuielile nedeductibile fiscal, respectiv cheltuieli cu penalitati de intarziere in suma de X lei, si cheltuielile proprii ale contribuabilului in suma de X lei au condus la un profit fiscal in suma de X lei.

Prin declaratiile 100, a fost declarat un impozit pe profit in suma de X lei, iar prin declaratia 101, impozit pe profit in suma de X lei, corespunzator unui profit fiscal pentru anul de raportare de X lei.

In urma inspectiei fiscale, s-au constatat urmatoarele:

-veniturile totale	-X lei
-cheltuielile totale	-X lei
-profit contabil	- X lei

-cheltuieli nedeductibile -X lei(X lei-cheltuieli cu penalitati de intarziere, X lei- cheltuieli proprii ale contribuabilului, X lei-cheltuieli reprezentand lipsa neimputabila constatata cu ocazia inventarierii efectuata in timpul controlului, X lei-cheltuieli efectuate in perioada 21.07.2010-31.12.2010 care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri imposibile deoarece veniturile realizate regasite in documentele fiscale emise de SC X

SRL –contribuabil inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, ca urmare a faptului ca prin OPANAF nr.2130/02.07.2010 SC X SRL a fost declarata ca inactiva incepand cu data de X.

-profit fiscal	-X lei;
-impozit declarat	- X lei;
-impozit pe profit stabilit la control	- X lei;
-diferenta stabilita suplimentar	- X lei.

Obligatiile fiscale stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr. X au fost impuse prin decizia de impunere nr.X.

**III.**Luand in considerare sustinerile petentei, documentele invocate de aceasta, constatarile organului de control precum si actele normative aplicabile spetei in cauza invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, retinem:

SC X SRL are domiciliul fiscal in judetul Bacau, mun. X, str. X, nr.X, bl.X, et.X, are cod unic de inregistrare fiscala X, are ca obiect principal de activitate „comert cu amanuntul al cartilor, jurnalelor si articolelor de papetarie/An 2002”, cod CAEN 5247.

#### **A.Referitor la taxa pe valoarea adaugata**

Taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de X lei-taxa pe valoarea adaugata are urmatoarea componenta:

- X lei-TVA neacceptata la deducere;
- X lei-TVA colectata suplimentar;
- X lei-TVA de rambursat al carui termen de prescriptie este depasit;
- X lei- majorare nejustificata a TVA de recuperat.

**1.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal organul de inspectie fiscala nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, din care X lei este aferenta achizitiilor de bunuri efectuate intr-o perioada in care societatea a fost declarata inactiva iar certificatul de inregistrare in scopuri de TVA seria X nr.X a fost anulat si X lei taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe bonuri fiscale altele decat pentru carburanti auto.**

### ***In fapt,***

Fata de acest capat de cerere petenta arata ca verificarea fiscala a fost declansata datorita unei interpretari eronate a situatiei SC X SRL, respectiv faptul ca in evidenta AFP Bacau societatea a fost inregistrata in mod gresit ca societate inactiva si in consecinta s-au aplicat anumite masuri care depasesc cadrul legal.

In acest context, petenta sustine ca SC X SRL nu putea fi considerata societate inactiva din semestrul II 2010 din cauza neindicarii corecte a sediului societatii din Bacau, str.X, nr.X, et.X, in strada X, nr.X, schimbare de numar dispusa de Primaria Bacau si care nu are nici o inraurire asupra activitatii economice a societatii care nu a fost sistata, toate documentele ce trebuiau depuse la AFP Bacau(declaratii fiscale, bilanturi, balante, acte de plata catre bugetul statului) fiind depuse.

In acest sens sunt invocate actiunile aflate pe rolul Tribunalului Bacau in dosarele nr.X/2009 si nr.X/2010 prin care AFP Bacau a solicitat deschiderea procedurii insolventei societatii, cerere respinsa de instanta de judecata intrucat societatea nu era in incapacitate de plata si a achitat in perioada 2009-2011 toate datoriile catre bugetul statului de circa X lei din X lei datorate potrivit sentintei civile nr.X/febr.2011, definitiva si irevocabila.

Concluzia petentei este aceea ca din moment ce societatea in februarie 2011 avea o datorie la bugetul statului de doar X lei aferenta perioadei controlate nu putea sa aiba si alte datorii asa cum gresit le-a constatat organul de control si in contradictie cu constatarile ANAF din X.

### ***In drept,***

In ceea ce priveste suma de X lei

Aceasta suma reprezinta TVA aferenta perioadei in care petenta a fost declarata societate inactiva.

Starea de inactivitate a fost constatata de organele de inspectie fiscala prin procesul verbal inregistrat la organul fiscal sub numarul X/X, comunicat societatii atat prin posta prin aviz cu confirmare de primire la domiciliul fiscal declarat(X, X, nr.X, bl.X, etaj X), cat si prin publicitate, potrivit art.44, alin.(3) din OG nr.92/2003, concomitent cu publicarea la sediul AIF Bacau si pe pagina de internet a ANAF, [www.mfinante.ro](http://www.mfinante.ro), a anuntului colectiv X/25.03.2010, cu indeplinirea procedurii- PV nr.X/12.04.2010.

In consecinta, incepand cu data de X, potrivit Ordinului ANAF nr.X pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, SC X SRL a fost declarata

contribuabil inactiv, potrivit procedurilor prevazute de OANAF 819/2008, respectiv lit.B, pct.3, lit.a) din Anexa, la acest ordin:

**„B. PROCEDURA PRIVIND ÎNSCRIEREA CONTRIBUABILILOR ÎN EVIDENȚA CONTRIBUABILILOR INACTIVI**

**3. Pentru întocmirea listei prevăzute la pct. 2 se au în vedere următoarele:**

**a) se selectează numai acei contribuabili care, la două termene de declarare consecutive, nu și-au îndeplinit niciuna dintre obligațiile declarative înscrise în vectorul fiscal;”,**

iar incepand cu data de 26.07.2010 i-a fost anulata calitatea de persoana inregistrata in scopuri de TVA, potrivit prevederilor art.3 din OANAF 605/2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a inregistrarii in scopuri de TVA a persoanelor impozabile inregistrate in scopuri de TVA, care figureaza in lista contribuabililor inactivi.

Fata de aceasta situatie, respectiv motivul pentru care in perioada iulie-decembrie 2010 s-a condus evidenta contabila cu TVA, si s-au depus deconturi de TVA, desi prin OPANAF nr.2130/02.07.2010 SC X SRL a fost declarat ca inactiv, iar prin Decizia privind anularea din oficiu, a inregistrarii in scopuri de TVA certificatul de inregistrare in scopuri de TVA seria X, nr.X a fost anulat, in baza prevederilor art.94, alin.(3), lit.c) din OG nr.92/2003 au fost solicitate explicatii scrise administratorului X:

**„ (3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:**

**c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz; ,,**

care precizeaza urmatoarele:

*„SC X SRL nu a fost instiintata ca este INACTIVA.Ca administrator m-am sesizat in luna a VII -a a anului 2010 in momentul in care am solicitat inspectorului fiscal de care apartin fisa fiscala a societatii deoarece faceam plati la bugetul de stat pe care le verificam.Am observat pe monitorul calculatorului mentiunea”SOCIETATE INACTIVA”.Am solicitat lamuriri asupra acestui aspect, primind indicatiile de a merge la Registrul Comertului, deoarece , declaratiile lunare au fost depuse la termen si de asemenea, s-au efectuat plati in aceasta perioada catre bugetul de stat, plati care mi-au diminuat soldul existent la inceputul anului 2010.Din verificarile efectuate la Registrul comertului a rezultat ca nu am fost declarata niciodata ca fiind INACTIVA.*

*Am depus in perioada iulie-decembrie 2010 deconturi de TVA si am condus evidenta contabila cu TVA, deoarece stiu ca acei contribuabili care nu*

*isi indeplinesc, pe parcursul unui semestru calendaristic nici o obligatie declarativa prevazuta de lege se declara contribuabil inactiv. Mentionez in acelasi timp ca nu am fost attentionata la depunerea trimestriala a decontului de TVA ca nu ar trebui sa conduc evidenta contabila cu TVA si ca nu trebuie sa depun deconturile de TVA, NICIODATA.”*

Organul de inspectie fiscala nu si-a insusit raspunsul dat de administratorul X, motiv pentru a procedat la reincadrarea acestor tranzactii in temeiul art.11, alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

**„(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. „**

coroborate cu prevederile Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 16.08.2006 :

*ART.1 [...]*

**„(2) Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.**

*ART. 2*

**(1) Pe perioada în care este declarat inactiv contribuabilului îi sunt aplicabile procedurile de administrare fiscală referitoare la gestiunea, controlul și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.**

**(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilii incluși în Lista contribuabililor declarați inactivi nu vor fi supuși procedurilor curente de notificare pentru nedepunerea declarațiilor.**

*ART. 3*

**(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.**

**(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal. ”**

În ceea ce privește dreptul organelor fiscale de a anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, aceasta a fost efectuată în baza prevederilor art.3 din OANAF 605/2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi:

**„Anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor inactivi se efectuează cu data de întâi a lunii următoare publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului**

***președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi.***”

coroborate cu cele ale art.153, alin.(9) din Legea nr.571/2003:

***„(9) Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrise în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.”***

deci fara a fi necesara comunicarea scoaterii din evidenta.

In consecinta, incepand cu data de 26.07.2010, data de la care societatii X SRL i-a fost anulata calitatea de persoana inregistrata in scopuri de TVA, aceasta nu mai avea dreptul de a se comporta ca un platitor de TVA, si in consecinta de a deduce TVA aferenta unor achizitii care, in aceste conditii, se incadreaza in categoria operatiunilor scutite de taxa fara drept de deducere, astfel cum sunt prevazute la art.126, alin.(9), lit.c) din Legea nr.571/2003:

***„c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții.”***

Fata de punctul de vedere al petentei potrivit caruia societatea nu intrunea conditiile cerute de reglementarile in vigoare pentru a fi declarat contribuabil inactiv(schimbarea de numar a sediului societatii din Bacau, str.X, nr.X, et.X, in strada X, nr.X, a fost dispusa de Primaria Bacau), intrucat s-a aflat intr-o permanenta corespondenta cu organele fiscale, si in acelasi timp a depus o serie de declaratii la organul fiscal teritorial, aratam ca necunoasterea prevederilor legale nu ii absolvea pe necunoscatori de efectele acestora, ori prin neindeplinirea obligatiilor declarative inscrise in vectorul fiscal timp de doua termene consecutive in mod legal petenta s-a incadrat in categoria contribuabililor in drept a fi inscrisi in lista contribuabililor inactivi.

Fata de invocarea ca argument in sustinerea cauzei sale a dosarelor nr.X/2009 si nr.X/2010 aflate pe rolul Tribunalului Bacau prin care AFP Bacau a solicitat deschiderea procedurii insolventei societatii, cerere respinsa de Tribunalul Bacau intrucat societatea nu era in incapacitate de plata si a

achitat in perioada 2009-2011 toate datoriile catre bugetul statului de circa X lei din X lei datorate potrivit sentintei civile nr.X/febr.2011, definitiva si irevocabila, aratam ca judecarea insolventei unei societati aflata pe rolul instantei judecatoresti nu poate influenta starea de inactivitate viitoare a aceleiasi societati.

Fata de faptul ca actul de control din 29.12.2010(proces verbal nr.X/29.12.2010 incheiat de AIF Bacau in vederea solutionarii Circularei nr.X/29.11.2010 transmisa de ANAF-Cabinet presedinte) contrazice si anuleaza practic raportul de inspectie fiscala din 25.03.2011, aratam ca prin acest proces verbal nu s-a efectuat o verificare fiscala a SC X SRL ci doar a fost prezentata situatia societatii conform evidentei pe platitor organizata de AFP Bacau, si se consemneaza ca potrivit bazei de date administrate de MFP-ANAF, SC X SRL nu mai indeplineste conditiile pentru care a fost declarat inactiv, iar organele de control care au propus declararea lui ca inactiv urmeaza sa efectueze o inspectie fiscala generala. Astfel, abia prin raportul de inspectie fiscala nr.X, s-a efectuat verificarea fiscala a contribuabilului prin care au fost stabilite obligatii fiscale care au fost impuse prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.X, motiv pentru care afirmatia petentei este una nefondata.

Pentru considerentele mai sus prezentate, in mod legal organul de inspectie fiscala nu a acceptat deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

#### In ceea ce priveste suma de X lei

Aceasta suma reprezinta TVA dedusa de pe bonuri fiscale ce nu au inscrise achizitii de combustibili, incalcanandu-se prevederile art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 si ale pct.46, alin.(2) din HG nr.44/2004:

***„(2) Pentru carburantii auto achizitionati, deducerea taxei poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 64/2002, republicata, cu modificarile ulterioare, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului.”***

motiv pentru care in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la respingerea exercitarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru aceste achizitii.

Fata de aceasta suma petenta nu prezinta argumente in fapt si drept, limitandu-se la a contesta aceasta suma, fiind incalcate astfel prevederile art. 206 din OG nr. 92/2003 potrivit carora contestatia formulata in scris trebuie sa

cuprinda obligatoriu motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază contestația.

În consecință, având în vedere prevederile art.213, alin. (5), din OG nr.92/2003 potrivit cărora :

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

precum și ale pct. 12.1 din Ordinul nr. 519/2005 unde se precizează:

***”12.1. Contestația poate fi respinsă ca:***

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

urmează a se respinge contestația petentei pentru această sumă ca fiind nemotivată.

**2.Cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Bacău este dacă în mod legal organul de inspecție fiscală a colectat suplimentar taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei, din care X lei-TVA din depășirea limitei legale a cheltuielilor de protocol, X lei-TVA ce provine din neînregistrarea unui număr de X facturi fiscale, X lei-TVA aferenta operațiunii de diminuare a soldului de marfă fără documente justificative și X lei-TVA colectată aferenta lipsei constatate la inventar.**

***In fapt,***

Față de acest capăt de cerere petenta arată doar faptul că nu datorează bugetului consolidat al statului aceste sume întrucât din moment ce societatea în februarie 2011 avea o datorie la bugetul statului de doar X lei aferenta perioadei controlate nu putea să aibă și alte datorii așa cum greșit le-a constatat organul de control ca fiind în suma de X lei.

***In drept,***

Așa cum rezultă din elementele dosarului, **suma de X lei** reprezintă TVA colectată suplimentar și în mod legal de organul de inspecție fiscală urmare depășirii limitei legale a cheltuielilor de protocol pentru exercitiul financiar 2006(anexa 2.3 la RIF), având în vedere că anul fiscal 2006 a fost încheiat cu pierdere fiscală, neavând dreptul la deducerea TVA aferenta cheltuielilor de protocol.

Astfel au fost încălcate prevederile art.128, alin.(9), lit.f) din Legea nr.571/2003:



*„(9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):*

*f) acordarea de bunuri, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.”*

Pentru explicitarea prevederilor legale de mai sus a fost emisă Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care, la pct.11, precizează:

*„În sensul art. 128 alin. (9) lit. f) din Codul fiscal:*

*a) bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală a bunurilor acordate gratuit în cursul unui an calendaristic este sub plafonul în care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la titlul II al Codului fiscal.”*

Pentru determinarea cuantumului cheltuielilor de protocol, la art.21 alin.3 se precizează:

*„(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

*a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;”*

Pentru explicitarea acestor prevederi legale a fost emisă Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care la pct.33 precizează:

*„33. Baza de calcul la care se aplică cota de 2% o reprezintă diferența dintre totalul veniturilor și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, la care se efectuează ajustările fiscale.”*

Din interpretarea acestor prevederi legale se retine că taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol este deductibilă numai în situația în care respectivele cheltuieli se încadrează în plafonul în care sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Hotărârea Guvernului nr.44/2004, la Titlul VI Capitolul IV pct.7 stipulează:

*„(6) Încadrarea în limitele prevăzute la alin. (3)-(5) se determina pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste limite sponsorizarile, acțiunile de mecenat sau alte acțiuni prevăzute prin legi, acordate în numerar. Depășirea limitelor constituie livrare de bunuri și se colectează taxa pe valoarea adăugată, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată corespunzătoare depășirii.”*

**Suma de X lei** reprezinta TVA colectata suplimentar si in mod legal de organul de inspectie fiscal urmare neinregistrarii de catre petenta in evidenta contabila aferenta perioadei iunie 2006-iulie 2007 a unui numar de X facturi fiscale emise catre clienti interni in valoare fara TVA de X(anexa 2.3 la RIF).

Astfel au fost incalcate prevederile art.150, alin.(3), din Legea nr.571/2003:

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

precum si ale art.6, alin.(1) si (2) din Legea nr.82/1991:

*„Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

**Suma de X lei** reprezinta TVA aferenta operatiunii de diminuare a soldului de marfa fara documente justificative efectuata in luna noiembrie 2009 in suma de X lei(anexa 2.3 la RIF), situatie recunoscuta in scris de contribuabil.

Intrucat societatea a dedus TVA la momentul achizitionarii marfurilor, (X lei aferenta unei baze impozabile de X lei potrivit art.140, alin.(1) din Legea nr.571/2003 si X lei aferenta unei baze impozabile de X lei potrivit art.140, alin.(2) din Legea nr.571/2003), in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei prin aplicarea prevederilor art.128, alin.(4), lit.d) din Legea nr.571/2003:

*(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata următoarele operațiuni:*

*d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).*

**Suma de X lei** reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta lipsei constatate la inventar in gestiunea de marfuri la data de 04.02.2011(Decizia de inventariere nr.X) pentru stocul de marfa existent la 31.12.2010, in suma de X lei, lipsa recunoscuta de contribuabil.

In urma controlului, s-a stabilit urmatoarea situatie la gestiunea de marfa:

-stoc faptic la 04.02.2011 -X lei;

-intrari in perioada 01.01.2011-04.02.2011 -X lei;

- iesiri in perioada 01.01.2011-04.02.2011 -X lei;
- stoc faptic la 31.12.2010(X lei+X lei-Xlei) -X lei;
- stoc scriptic balanta 31.12.2010(cont 371) -X lei;
- diferenta(lipsa inventar) -(-)X lei.

In consecinta, prin aplicarea procedului sutei marite prevazut la punctul 23, alin.(1) si (2) din HG nr.44/2004, pentru lipsa la inventar in suma de X lei, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit o baza impozabila de X lei careia ii corespunde o taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, prin aplicarea procentului de 9% prevazut de art.140, alin.(2) din Legea nr.571/2003:

*(2) Cota redusă este de 9% și se aplica asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:*

*b) livrarea de manuale școlare, cărți, ziare și reviste, cu excepția celor destinate exclusiv sau în principal publicității;*

Intrucat fata de aceste sume petenta nu prezinta argumente in fapt si drept, limitandu-se la a contesta debitul total din decizia de impunere nr.X, care cuprinde si taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de X lei, constatam incalcarea prevederilor art. 206 din OG nr. 92/2003 potrivit carora contestatia formulata in scris trebuie sa cuprinda obligatoriu motivele de fapt și de drept precum si dovezile pe care se întemeiază contestatia.

In consecinta, avand in vedere prevederile art.213, alin. (5), potrivit carora :

*„Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedura și asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”*, urmeaza a se respinge contestatia petentei pentru acest capat de cerere ca fiind nemotivata, potrivit prevederilor pct. 12.1 din Ordinul nr. 519/2005.

**3.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal organul de inspectie fiscala a respins dreptul la rambursare a soldului sumei negative a TVA reportata la data de 31.12.2005, in suma de X lei, si daca in mod legal a procedat la regularizarea TVA de recuperat cu suma de X lei.**

*In drept,*

Asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, suma de X lei reprezinta TVA de recuperat la 31.12.2005, consemnata in decontul de TVA

al lunii decembrie 2005 depus la organul fiscal sub nr.X si inregistrata in evidenta contabila la data de 31.12.2005.

Punctul de vedere al organului de inspectie fiscala este acela ca aceasta suma cade sub incidenta prevederilor art.134, art.135 din OUG nr.92/2003, respectiv drept prescrist, avand in vedere ca in perioada verificata societatea nu a efectuat viramente in contul TVA ce ar fi condus la intreruperea termenului de prescriere conform art.133, lit.b) din acelasi act normativ invocat.

Acest punct de vedere nu poate fi luat in considerare intrucat pe toata perioada verificata petenta a inregistrat TVA de rambursat, situatie in care nu exista baza legala pentru a se face plati.

Asa cum rezulta din fisa sintetica totala editata de AFP-Bacau in perioada 01.01.2006-25.10.2010(perioada de prescriptie), petenta a declarat un TVA de plata in suma de X lei(X lei/25.07.2006, X lei/25.04.2007, X lei/25.04.2008, X lei/25.04.2010, X lei/25.07.2010, X lei/25.10.2010), sume care au fost compensate din TVA-ul de rambursat al perioadelor precedente.

Astfel prin reportarea soldului sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare se constata respectarea prevederilor art.147<sup>3</sup> alin.(6) din Legea nr.571/2003 prevede:

***(6) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare.***

In ceea ce priveste suma de X lei declarata in 25.07.2006 ca TVA de plata, suma care se regaseste si in decontul aferent lunii iunie 2006, constatam ca in anexa nr.2 la RIF aceasta suma reprezinta TVA de recuperat.

In consecinta, avand in vedere situatia mai sus prezentata, respectiv necorelari intre datele cuprinse in diferite documente aflate la dosarul cauzei ne aflam in imposibilitatea de a ne pronunta asupra realitatii debitului in suma de X lei, urmand ca in conformitate cu prevederile art. 216 , alin.(3) din Codul de procedura fiscala, conform carora:

***"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."***

sa se desfiinteze partial decizia de impunere nr.X pentru suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, precum si Cap.III, referitor la taxa pe valoarea adaugata, lit.c)- taxa pe valoarea adaugata de plata, cu privire la aceasta suma si Cap.VI-Sinteza constatarilor fiscale din raportul de inspectie fiscala nr.X, urmand a fi emisa o alta decizie tinand cont de cele precizate in cuprinsul deciziei de solutionare a contestatiei precum si de prevederile, pct. 12.7 din OMFP nr. 519/2005:

***"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."***

In ceea ce priveste suma de X lei reprezentand regularizare TVA de recuperat, precizam ca nici fata de aceasta suma petenta nu prezinta argumente, iar asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala si anexa nr.2 la raportul de inspectie fiscala, aceasta suma reprezinta corectie efectuata printr-o nota contabila(4424=7558) care a majorat nejustificat taxa pe valoarea adaugata de recuperat.

Pentru aceste considerente, urmeaza sa se respinga contestatia pentru aceasta suma ca fiind nemotivata.

## **B.Referitor la impozitul pe profit**

**4.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.**

Asa cum rezulta din elementele dosarului, debitul de X lei este formata din:

- X lei-impozit pe profit aferent anului 2009;
- X lei- impozit pe profit aferent anului 2010.

Cheltuielile nedeductibile suplimentare care au contribuit la stabilirea debitelor suplimentare sunt in suma de X lei:

- X lei- cheltuieli proprii ale contribuabilului inregistrate in anul 2009;
- X lei-costul marfii stornate in anul 2009 fara documente justificative;

-X lei- cheltuieli inregistrate in contabilitate in anul 2010 in perioada in care petenta a fost declarata societate inactiva;

-X lei-lipsa inventar in anul 2010, neimputabila.

Din totalul acestor cheltuieli a fost scazuta pierderea fiscala inregistrata de contribuabil in anul 2009(X lei), pierderea fiscala de recuperat la finele anului 2008(X lei), rezultand un profit impozabil in suma de X lei caruia ii corespunde un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

Intrucat in anul fiscal 2009, petenta a declarat un impozit minim in suma de X lei a rezultat un impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de X lei.

Fata de cheltuielile stabilite ca nedeductibile fiscal in suma de X lei, aratam:

In ceea ce priveste **suma de X lei**(X lei- cheltuieli proprii ale contribuabilului inregistrate in anul 2009+X lei-costul marfii stornate in anul 2009 fara documente justificative+X lei-lipsa inventar in anul 2010, neimputabila) si impozitul pe profit aferent in suma de X lei(X lei -X lei/ pierdere fiscala inregistrata de contribuabil in anul 2009 -X lei pierdere fiscala reportata in anul 2008-X lei/impozit minim declarat in anul 2009) petenta nu prezinta nici un argument, limitandu-se la a contesta debitul din decizia de impunere, desi potrivit prevederilor art. 206 din OG nr. 92/2003 contestatia formulata in scris trebuie sa cuprinda obligatoriu motivele de fapt și de drept precum si dovezile pe care se întemeiază contestatia.

In consecinta, avand in vedere prevederile art.213, alin. (5), potrivit carora :

***„Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedura și asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”***

precum si ale pct. 12.1 din Ordinul nr. 519/2005 unde se precizeaza:

***"12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:***

***b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;"***

urmeaza a se respinge contestatia petentei pentru aceasta suma de X lei ca fiind nemotivata.

In ceea ce priveste **suma de X lei**, aratam urmatoarele:

Asa cum am aratat si la cauza 1 referitoare la taxa pe valoarea adugata neacceptata la deducere, aceasta suma a fost inregistrata in evidenta contabila in perioada iulie-decembrie 2010, perioada in care SC X SRL se afla in insolventa.

Asa cum am mai aratat, incepand cu data de X, potrivit Ordinului ANAF nr.2130/02.07.2010 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, SC X SRL a fost declarata contribuabil inactiv, potrivit procedurilor prevazute de OANAF 819/2008, respectiv lit.B, pct.3, lit.a) din Anexa, la acest ordin coroborate cu prevederile art.1, art.2 si art.3 din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea conditiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu X.

Astfel, incepand cu data de X, data de la care societatea X SRL a fost declarata inactiva, nu avea dreptul de a deduce cheltuielile inscrise in facturile fiscale de achizitie in conditiile in care veniturile inscrise in documentele fiscale emise de SC X SRL nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

In consecinta, in mod legal aceste cheltuieli nu au fost luate in considerare de organul de inspectie fiscala potrivit dreptului conferit de art.11, alin.(1<sup>^</sup>2) din Legea nr.571/2003(*„nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. „*)

motiv pentru care, prin aplicarea prevederilor art.17 din Legea nr.571/2003:

*„Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38. ”,*

in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei, urmand a se respinge contestatia petentei pentru aceasta suma ca fiind neintemeiata.

**5.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca SC X SRL datoreaza bugetului de stat majorari de intarziere aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata stabilite suplimentar in suma de X lei respectiv X lei, in conditiile in care nu a achitat la termen debitele stabilite suplimentar.**

**In fapt,**

prin decizia de impunere nr. X emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.X au fost stabilite in sarcina contestatoarei accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar, astfel:

-X lei-majorari/dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

-X lei- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

-X lei- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;

-X lei- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

**In drept,**

spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.120, alin.(1), din OG nr.92/2003, republicata, conform carora:

*„(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. „*

si ale ale art. 120<sup>1</sup>din același act normativ :

*„Penalități de întârziere*

*(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

*(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:*

*c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse. „*

Avand in vedere ca majorarile de intarziere sunt drepturi de creanta accesorii si nu drepturi de creanta principale si avand in vedere faptul ca in sarcina SC X SRL au fost stabilite diferente de impozit pe profit in suma de X lei si de taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, aceasta datoreaza si obligatiile accesorii conform principiului de drept *accessorium sequitur principale* fapt pentru care se retine ca in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea de accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar.

Retinem de asemenea faptul ca avand in vedere ca pentru suma de X lei reprezentand parte din taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar s-a dispus desfiintarea deciziei de impunere nr.X, si avand in vedere ca suntem in imposibilitatea stabilirii accesoriilor aferente acestei sume, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere nr. X si pentru accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei precum si raportul de inspectie fiscala nr.X pentru partea din Cap.III cu referire la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, potrivit prevederilor art. 216, alin.(3) din Codul de procedura fiscala si pct. 12.7 din OMFP nr. 519/2005.

In consecinta, pentru acest capat de cerere urmeaza sa se respinga contestatia ca fiind neintemeiata pentru suma de X lei reprezentand accesorii



aferente impozitului pe profit si sa se desfiinteze contestatia pentru suma de X lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

**6.Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL impotriva deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.X.**

***In fapt,***

prin contestatia formulata, SC X SRL se indreapta si impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.X, fara a prezenta argumente in sustinerea acesteia.

***În drept,***

potrivit dispozitiilor art. 109 alin. (1) si (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, referitor la rezultatele inspectiei fiscale se precizeaza ca:

***„ Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale***

***(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.***

***(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere”.***

De asemenea, în acceptiunea Codului de procedura fiscala, la art. 110, alin. (3), referitor la titlul de creanta, se precizeaza ca:

***„(3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptatite, potrivit legii.”***

Totodata potrivit art. 205 si art. 206 din acelasi act normativ, se stipuleaza:

***„(1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii.***

*(2) Este îndreptătit la contestație numai cel care considera ca a fost lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.*

*(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

*(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”*

ART. 206

*„Forma și conținutul contestației*

*(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;*

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

*(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.*

Deasemenea, potrivit prevederilor pct.5.1 din OMFP nr.519/2005:

*„Actele administrative fiscale care intra în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art 178 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.*

*În situația în care, ca urmare a raportului privind rezultatele inspecției fiscale, nu se modifică baza de impunere, de la data aducerii la cunoștință contribuabilului a acestui fapt, titlul de creanță fiscală susceptibil de a fi contestat este declarația fiscală, asimilată cu o decizie de impunere în condițiile art. 83 din Codul de procedura fiscală, republicat. „*

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezulta că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate **numai de cel care se considera că a fost lezată în drepturile sale.**

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiectul, **motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.**

În situația de fapt și de drept mai sus prezentată se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 205, alin (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicata, deci nu a fost lezata prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. X.

Articolul 217, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza ca:

**„(1) Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”**

Potrivit punctului 13.1 lit. d) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, aprobate prin Ordinul nr.519/2005, în ceea ce priveste respingerea contestatiei pentru neindeplinirea conditiilor procedurale, se precizeaza urmatoarele:

**Contestatia poate fi respinsa ca:**

**„d) lipsita de interes, în situatia în care contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat în dreptul sau interesul sau legitim”;**

Prin urmare, având în vedere prevederile legale sus mentionate pentru acest capat de cerere, contestatia formulata împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. X, urmeaza sa fie **respinsa ca lipsita de interes**.

In baza situatiei mai sus prezentata, si in temeiul prevederilor articolelor 94, alin.(3), lit.c), art.120, alin.(1), 120<sup>1</sup>, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 213, alin.(5), 216, alin.(3), 218 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, lit.B, pct.3, lit.a) din OANAF 819/2008, art.1, art.2 si art.3 din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, art.3 din OANAF 605/2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a inregistrarii in scopuri de TVA a persoanelor impozabile inregistrate in scopuri de TVA, art.6, alin.(1) si (2) din Legea nr.82/1991, art.11, alin.(1<sup>2</sup>), 17, alin.(1), art.21, alin.(1),art.126, alin.(9), lit.c), art. 128, alin.(4), lit.d) si alin.(9), lit.a), art.140, alin.(2), art.146, alin.(1), lit.a), art.147<sup>3</sup>, alin.(6), art.150, alin.(3) si art.153, alin.(9) din Legea nr.571/2003, pct.7, alin.(3) si (6) si pct.46, alin.(2) din HG nr.44/2004, coroborate cu prevederile punctelor 12.1, 12.7 si 13 din OMFP nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, urmeaza: se

DECIDE:

**1.Respingerea** contestatiei formulata de SC X SRL ca fiind **neintemeiata**, pentru suma de **X lei** reprezentand:

- X lei-taxa pe valoarea adaugata;

- X lei-impozit pe profit ;
- X lei- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- X lei- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

**2.Respingerea** contestatia formulata de SC X SRL ca fiind **nemotivata** pentru suma de **X lei**, reprezentand:

- X lei-taxa pe valoarea adaugata;
- X lei- impozit pe profit.

**3.Desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr.X, pct.2.1.1.** pentru suma de **X lei** din care X lei taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si X lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata precum si Cap.III, referitor la taxa pe valoarea adaugata, lit.c)- taxa pe valoarea adaugata de plata, cu privire la aceste sume si Cap.VI-Sinteza constatarilor fiscale din raportul de inspectie fiscala nr.X, urmand a fi emisa o alta decizie tinand cont de cele precizate in cuprinsul deciziei de solutionare a contestatiei.Noua verificare va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis prezenta decizie.

**4.Respingerea** contestatiei formulata **de SC X SRL** împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. X, **ca fiind lipsita de interes.**

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de 6 luni de la comunicare.

Director executiv,  
**X**

Avizat,  
Biroul Juridic si Contencios

**X**