

## DECIZIA NR.2970

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de A.J.F.P.- Inspectie Fiscala Persoane Juridice prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P., cu privire la contestatia formulata de Societatea X societate aflata in reorganizare.

Societatea X-in Reorganizare, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si contesta partial actul administrativ fiscal si anume obligatiile fiscale care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice a fost comunicata societatii, potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul contestatiei iar contestatia a fost inregistrata la A.J.F.P., conform stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269 si art.270 alin.(1) si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de Societatea X- in reorganizare, prin administrator special si administrator judiciar .

I. Societatea X-in Reorganizare, reprezentata legal prin administrator special si administrator judiciar, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si solicita anulara in parte a actului administrativ fiscal contestat, cu privire la obligatiile fiscale, din care impozit pe profit si TVA, pentru urmatoarele motive:

- 1.Situatia juridica a societatii ;comunicarea avizului de inspectie fiscala;

Societatea contestatoare arata ca se afla in procedura reorganizarii judiciare, urmare confirmarii planului de reorganizare de catre judecatorul sindic de pe langa Tribunal, in octombrie 2015, dupa ce in prealabil a fost deschisa procedura insolventei in septembrie 2014 prin Incheirea, notificarea fiind publicata in BPI, activitatea societatii desfasurandu-se in baza Legii nr.85/2014;

Societatea contestatoare arata ca in martie 2016 i-a fost comunicat avizul de inspectie fiscala prin care a fost anuntata ca va face obiectul unei inspectii fiscale, perioada supusa acestei inspectii privind , in parte si activitatea anterioara deschiderii procedurii respectiv perioada 01.01.2012-10.09.2014.Invoca in sustine prevederile art.102 din Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolventei si de insolventa si

sustine ca inspectia fiscala cu privire la perioada 01.01.2012-10.09.2014 trebuia sa se desfasoare sub sanctiunea decaderii in termenul de 60 zile de la data publicarii in BPI a notificarii privind deschiderea procedurii, termen care s-a implinit la data de noiembrie 2014.

Societatea contestatoare arata ca inspectie fiscala s-a derulat in perioada aprilie -mai 2016, organele de inspectie fiscala stabilind pe perioada 01.01.2012-31.12.2015 o baza impozabila suplimentara asupra careia s-a stabilit impozit pe profit suplimentar din care.. lei aferent perioadei anterioare intrarii in insolventa si..lei aferent perioadei ulterioare intrarii in insolventa; in ceea ce priveste TVA, aferenta perioadei 01.01.2012-29.02.2016 s-a stabilit o baza impozabila suplimentara pentru care s-a stabilit TVA suplimentara de plata din care .. lei aferenta perioadei anterioare intrarii in insolventa si.. lei aferenta perioadei ulterioare intrarii in insolventa.

Avand in vedere situatia juridica speciala in care se afla societatea, aceasta sustine ca ii sunt aplicabile art.102 alin.(1) din Legea nr.85/2014 iar ANAF este decazut din dreptul de a mai stabili obligatii fiscale suplimentare aferente perioadei anterioare deschiderii procedurii insolventei.

In acest sens, imediat dupa intrarea in insolventa , administratorul judiciar a emis notificarea catre ANAF in care s-a mentionat in mod expres prevederile imperative ale articolului invocat in sustinerea cauzei.

Mai mult, vazand ca declaratia de creanta fiscala depusa de ANAF in octombrie 2014 si cererea precizatoare a declaratiei initiale se rezuma doar la creanta constatata in RIF din 2014 si Decizia de impunere din 2014, administratorul judiciar a emis adresa prin care arata ca pentru perioada ulterioara anului 2011 pana la data deschiderii procedurii insolventei nu a primit cerere si nici raport de inspectie fiscala iar termenul de 60 zile prevazut de lege expira in noiembrie 2014.

Nici urmare acestei adrese ANAF nu a efectuat inspectia fiscala prevazuta la art.102 din Legea nr.85/2014 iar sanctiunea nerespectarii termenului de 60 zile este decaderia; invoca in sustinere si prevederile art.114, art.140 alin.(1) si art.181 alin.(2) din Legea nr. Legea nr.85/2014.

Totodata, societatea contestatoare arata ca procedura insolventei asigura o reparare echitabila si justa a prejudiciilor suferite de creditorii prin intrarea debitorului lor sub incidenta legii insolventei in sensul ca sumele realizate in cadrul procedurii de executare colectiva, vor fi repartizate catre creditorii proportional cu ponderea pe care o are creanta detinuta din totalul sumei credale.Procedura este concursuala pentru ca interesul individual al fiecarui creditor intra in concurs cu interesele celorlalti.

Nesocotirea de catre creditor a termenelor imperative prevazute de legea insolventei conduce la incalcarea drepturilor tuturor creditorilor inscrisi in termenul legal in tabelul de creanta al debitoarei si viciaza caracterul concursual si colectiv al procedurii.

Societatea arata ca urmare primirii avizului de inspectie fiscala, administratorul judiciar transmite catre A.J.F.P. adresa, cu privire la starea societatii si se intreaba daca mai este oportuna verificarea creantelor fiscale din perioada anterioara deschiderii procedurii intrucat acestea nu mai pot fi inscrise in tabelul de creante si platite prin planul de reorganizare, datorita decaderii creditorilor din dreptul de a se mai inscrie in tabel.

Invoca in sustinere practica judiciara a Tribunalului si Curtii de Apel.

II. Urmare inspectiei fiscale efectuate de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala s-a intocmit Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit, pe perioada 01.01.2012-29.02.2016, obligatii fiscale principale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA;

Societatea X- in reorganizare, contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice si anume obligatiile fiscale din care impozitul pe profit si TVA, stabilite suplimentar de plata pe perioada 01.01.2012-10.09.2014.

1.Din Raportul de inspectie fiscala, cu privire la impozitul pe profit stabilit pe perioada 01.01.2012-10.09.2014, contestat de societate, rezulta:

Anul 2012-impozit pe profit stabilit suplimentar de plata.

Pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii X, impozit pe profit suplimentar urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor, care se compun din:

-cheltuieli cu cazarea salariatilor societatii in tara si transportul acestora in exteriorul tarii precum si a unor delegati si invitati din afara tarii , in tara in calitate de invitati, neavand la baza documente justificative;

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in contul 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri si persoane" suma reprezentand contravaloare bilete de avion si taxe de agentie si in contul 625"Cheltuieli cu detasari, deplasari si transferari" suma reprezentand contravaloare cazare, in baza facturilor emise de catre prestatorii serviciilor de transport si cazare direct catre societatea din Romania la care aceste persoane erau delegate si nu catre angajatorul acestora.

In aceste conditii, in temeiul art.11 din alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au reincadrat operatiunea in cauza, considerand ca trecerea cheltuielilor in sarcina X reprezinta o tranzactie fara continut economic pentru societatea verificata iar in temeiul prevederilor art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.e) din acelasi act normativ au respins la deductibilitate cheltuielile cu transportul si cazarea altor persoane care nu au calitate de angajati ai societatii.

-cheltuieli cu prestari servicii constand in reparatii, renovari si constructii-montaj, fara a avea la baza documente justificative;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat in baza unor facturi, materiale de constructii, de instalatii, materiale auxiliare fara sa faca dovada utilizarii lor pentru desfasurarea activitatii prin prezentarea de situatii de lucrari, rapoarte de lucru, devize sau alte situatii similare ;

Prin raspunsul dat la nota explicativa, reprezentantul legal al societatii precizeaza ca montajul si instalarea bunurilor achizitionate s-a efectuat in regie proprie cu angajatii X , fara sa se intocmesca situatii de lucrari sau devize, fara a preciza locul unde s-au efectuat aceste lucrari.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala , in temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deductibilitate cheltuielile.

Totodata pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit asupra sumei de reprezentand venituri impozabile stabilite suplimentar, rezultate din dobanzi aferente unor imprumuturi acordate persoanelor afiliate si pentru care societatea contestatoare nu a calculat si inregistrat dobanda aferenta.

Astfel, s-a constatat ca in perioada ianuarie-decembrie 2012, Societatea X a acordat cu titlu de imprumut/finantare societatii C diverse sume de bani care au fost inregistrate in contul 4511"Decontari in cadrul grupului" avand la baza Contractul de imprumut incheiat intre Societatea X in calitate de imprumutator si Societatea C in calitate de imprumutat , al carui obiect il constituie:

“ art.1 Societatea X acorda societatii C, incepand cu data de 21.10.2009 un imprumut care va fi utilizat pentru desfasurarea activitatii curente conform obiectului de activitate al societatii C.”

La art.3 din contract se prevede ca “Imprumutul se acorda fara dobanda, X fiind unicul asociat al imprumutatului iar perioada pe care se acorda imprumutul este de 5 ani,.”

Plafonul acestui imprumut se majoreaza prin Actul aditional.

Prin Actul aditional nr.2 se introduce ca si clauza acordarea de dobanzi la cursul BNR .

Plafonul imprumutului se majoreaza printr-un nou Act Aditional iar in data de 15.04.2014 se modifica printr-o noua clauza termenul de restituire al acestui imprumut.

Avand in vedere ca societatea C este persoana juridica afiliata societatii X conform prevederilor art.7 alin.(21) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au reincadrat operatiunea in cauza in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din acelasi act normativ si au constatat ca societatea avea obligatia de a calcula si inregistra in evidentele contabile dobanzi asupra imprumutului acordat societatii C la nivelul ratei dobanzii de referinta BNR.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile, pe anul 2012, venituri impozabile astfel ca in temeiul art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au stabilit impozit pe profit suplimentar.

Anul 2013-impozit pe profit stabilit suplimentar de plata.

Pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii X, impozit pe profit suplimentar urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor, care se compun din:

-cheltuieli cu cazarea salariatilor societatii in tara si strainatate transportul acestora in exteriorul tarii precum si transportul si cazarea in tara a unor delegati sau invitati din afara tarii, in tara in calitate de invitati;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca angajatii societatii si delegatii altor societati s-au cazat in tara neexistand documente justificative (ordine de deplasare, foi de parcurs, delegatii externe pentru invitati) si de asemenea, au constata ca au existat deplasari in afara tarii a angajatilor si a altor persoane fara legatura cu contribuabilul pentru care societatea a inregistrat cheltuieli deductibile fiscal din care cheltuieli de transport(bilete de avion , taxe agentie) si cheltuieli de cazare.

In conditiile in care aceste cheltuieli au fost inregistrate in contabilitate in baza facturilor emise de prestatorii de servicii, fara a avea la baza documente justificative (ordine de deplasare, foi de parcurs, delegatii externe pentru invitati) din care sa rezulte ca cheltuielile au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, organele de inspectie fiscala in temeiul art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au reincadrat operatiunea in cauza iar in temeiul prevederilor art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.e) din acelasi act normativ au respins la deductibilitate reprezentand cheltuieli cu transportul si cazarea angajatilor precum si a altor persoane care nu au calitate de angajati ai societatii.

-cheltuieli cu prestari servicii constand in reparatii, renovari si constructii-montaj, fara a avea la baza documente justificative;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat in baza unor facturi, materiale de constructii, de instalatii, materiale auxiliare fara sa faca dovada utilizarii lor pentru desfasurarea activitatii prin prezentarea de situatii de lucrari, rapoarte de lucru, devize sau alte situatii similare ;

Prin raspunsul dat la nota explicativa, reprezentantul legal al societatii precizeaza

ca montajul si instalarea bunurilor achizitionate s-a efectuat in regie proprie cu angajatii X fara sa se intocmesca situatii de lucrari sau devize, fara a preciza locul unde s-au efectuat aceste lucrari.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala , in temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deductibilitate cheltuielile;

-cheltuieli cu sponsorizari pentru care nu exista documente justificative;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli cu sponsorizarea in limita admisa de lege, in baza unor contracte, insa nu a prezentat documente justificative pe care sa le considere concludente; pentru Asociatia Culturala exista numai niste rapoarte care nu pot fi verificate iar pentru societatea E nu s-a putut determina scopul sponsorizarii.

In aceste conditii, in conformitate cu prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.21 alin.(4) lit.p) din acelasi act normativ precum si cu prevederile art.1, art.4 din Legea nr.32/1994 privind sponsorizarea , cu modificarile si completarile ulterioare , organele de inspectie fiscala au constatat ca trecerea sumei in sarcina societatii X reprezinta o tranzactie fara continut economic astfel ca, in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate cheltuielile.

#### Anul 2014

Pe perioada 01.01.2014-09.09.2014, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor, care se compun din:

-cheltuieli cu cazarea si transportul salariatilor societatii in tara si in exteriorul tarii precum si a unor delegati sau invitati din afara tarii la noi in tara, in calitate de invitati;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca angajatii societatii si delegatii altor societati s-au cazat in tara neexistand documente justificative (ordine de deplasare, foi de parcurs, delegatii externe pentru invitati) si de asemenea, au constatat ca au existat deplasari in afara tarii a angajatilor si a altor persoane fara legatura cu contribuabilul, societatea inregistrand in evidentele contabile cheltuieli deductibile fiscal, in contul 624 in baza facturilor emise de prestatorii de servicii.

In conditiile in care aceste cheltuieli au fost inregistrate in contabilitate in baza facturilor emise de prestatorii de servicii, fara a avea la baza documente justificative (ordine de deplasare, foi de parcurs, delegatii externe pentru invitati) din care sa rezulte ca cheltuielile au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, organele de inspectie fiscala, in temeiul art.11 din alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au reincadrat operatiunea in cauza iar potrivit prevederilor art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.e) din acelasi act normativ au respins la deductibilitate suma reprezentand cheltuieli cu transportul si cazarea angajatilor precum si a altor persoane care nu au calitate de angajati ai societatii, pe perioada 01.01.2014-09.09.2014.

-cheltuieli cu prestari servicii constand in reparatii, renovari si constructii-montaj, fara a avea la baza documente justificative;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat in baza unor facturi, materiale de constructii, de instalatii, materiale auxiliare fara sa faca dovada utilizarii lor pentru desfasurarea activitatii prin prezentarea de situatii de lucrari, rapoarte de lucru, devize sau alte situatii similare ;

Prin raspunsul dat la nota explicativa, reprezentantul legal al societatii precizeaza ca montajul si instalarea bunurilor achizitionate s-a efectuat in regie proprie cu angajatii X fara sa se intocmesca situatii de lucrari sau devize, fara a preciza locul unde s-au efectuat

aceste lucrari.

In aceste conditii, pe perioada 01.01.2014-09.09.2014, organele de inspectie fiscala , in temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au respins la deductibilitate cheltuielile cu materialele de constructie , pentru care societatea contestatoare nu a facut dovada ca acestea au fost destinate activitatii societatii.

-cheltuieli cu transportul, cazarea si diurna salariatilor societatilor de avocatura, care in baza contractului de prestari servicii de consultanta si respectiv contractului de prestari servicii juridice au prestat in favoarea societatii X, servicii de consultanta si reprezentanta juridica.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli au fost inregistrate in contul 628"Alte cheltuieli cu servicii executate de terti" si au fost considerate ca deductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2014.

Avand in vedere ca salariatii societatii de avocatura, in baza contractelor de prestari servicii incaseaza contravaloarea serviciilor prestate cheltuieli reprezentand contravaloare transportul, cazarea si diurna nu cad in sarcina societatii X, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare au fost respinsa la deductibilitate.

-cheltuieli cu achizitii care nu sunt destinate obtinerii de venituri impozabile;

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile, pe perioada 01.01.2014-09.09.2014, cheltuieli cu diverse bunuri(ochelari de soare, decor) care nu se justifica a fi necesare desfasurarii activitatii, astfel ca in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) si art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile.

-cheltuieli cu servicii de consultanta nefinalizate, inregistrate in evidentele contabile in baza contractului de prestari servicii de consultanta incheiat cu societatea de avocatura.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna august 2014 au fost efectuate cheltuieli cu servicii reprezentand divizarea societatii, transferare de active, restructurare prestatii care nu au avut finalitate deoarece societatea contestatoare a intrat in procedura insolventei in luna septembrie 2014.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au reincadrat operatiunea in temeiul art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare iar in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) , art.21 alin.(4) lit.m) , pct.48 din H.G. Nr.44 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea titlului II din Cod, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile.

Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor, in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ,organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada 01.01.2014-09.09.2014, impozit pe profit.

2.Din Raportul de inspectie fiscala, cu privire la TVA stabilita pe perioada 01.01.2012-10.09.2014, contestata de societate, rezulta:

Pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA care se compune din:

-TVA aferenta achizitiilor de servicii de transport, cazarea salariatilor proprii precum si a unor delegatii din tara si din strainatate;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in baza facturilor emise de diversi furnizori fara a avea la baza alte

documente justificative(ordine de deplasare, foi de parcurs, delegatii externe) din care sa rezulte ca serviciile au fost prestate in folosul operatiunilor sale taxabile, motiv pentru care in temeiul art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au respins la deductibilitate TVA.

-TVA aferenta achizitiilor de materiale de constructii, materiale de instalatii, materiale electrice;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiilor de materiale de constructii, materiale de instalatii, materiale electrice inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi emise de diversi furnizori, in conditiile in care au constatat ca societatea nu face dovada cu documente(situatii de lucrari, rapoarte de lucru) ca bunurile au fost utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile; TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.134<sup>1</sup> alin.(7) si art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

Pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA, care se compune din:

-TVA aferenta achizitiilor de servicii de transport, cazare a salariatilor proprii precum si a unor delegatii din tara si din strainatate;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea si-a exercitat dreptul de decucere a TVA in baza facturilor emise de diversi furnizori fara a avea la baza alte documente justificative(ordine de deplasare, foi de parcurs, delegatii externe) din care sa rezulte ca serviciile au fost prestate in folosul operatiunilor sale taxabile, motiv pentru care in temeiul art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA.

-TVA aferenta achizitiilor de materiale de constructii, materiale de instalatii, materiale electrice;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiilor de materiale de constructii, materiale de instalatii, materiale electrice inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi emise de diversi furnizori, in conditiile in care au constatat ca societatea nu face dovada cu documente(situatii de lucrari, rapoarte de lucru) ca bunurile au fost utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile; TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.134<sup>1</sup> alin.(7) si art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-TVA aferenta achizitiei unei somiere(pat) inregistrata in evidentele contabile in baza unei facturi in copie xerox;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiei unei somiere(pat) inregistrata in evidentele contabile in baza unei facturi in copie xerox, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru neindeplinirea conditiilor de forma prin lipsa facturii in original precum si neindeplinirea conditiilor de fond, achizitia sa fie destinata realizarii de operatiuni taxabile.

Pe perioada 01.01.2014-09.09.2014, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA care se compune din:

-TVA aferenta achizitiilor de servicii de transport, cazarea salariatilor proprii precum si a unor delegatii din tara si din strainatate;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea si-a exercitat dreptul de decucere a TVA in baza facturilor emise de diversi furnizori fara a avea la baza alte documente justificative(ordine de deplasare, foi de parcurs, delegatii externe) din care sa rezulte ca serviciile au fost prestate in folosul operatiunilor sale taxabile, motiv pentru care

in temeiul art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au respins la deductibilitate TVA.

-TVA aferenta achizitiilor de materiale de constructii, materiale de instalatii, materiale electrice;

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiilor de materiale de constructii, materiale de instalatii, materiale electrice inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi emise de diversi furnizori, in conditiile in care au constatat ca societatea nu face dovada cu documente(situatii de lucrari, rapoarte de lucru) ca bunurile au fost utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile; TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.134<sup>1</sup> alin.(7) si art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-TVA aferenta achizitiei de bunuri si servicii care nu sunt destinate operatiunilor sale taxabile;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe perioada 01.01.2014-09.09.2014, societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiei de servicii de consultata, inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de societatea T, precum si achizitii de bunuri(bauturi alcoolice, ochelari de soare, decor) care nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile motiv pentru care in temeiul art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deductibilitate TVA.

**III.** Luand in considerare constatarile fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2012-29.02.2016;

### **Aspecte procedurale**

Referitor la argumentul societatii contestatoare potrivit caruia inspectia fiscala a vizat si perioade anterioare deschiderii procedurii insolventei iar creantele fiscale anterioare datei deschiderii procedurii insolventei, creditorul fiscal avea obligatia sa se inscrie la masa credala în termenele de decadere stabilite de Legea nr. 85/2014, **D.G.R.F.P.- Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala puteau stabili diferente de obligatii fiscale pe perioada anterioara deschiderii procedurii insolventei si daca impozitul pe profit si TVA, stabilite pe aceasta perioada prin Decizia de impunere, contestate de societate, sunt datorate bugetului de stat, in conditiile in care Societatea X se afla in reorganizare.**

In fapt, A.J.F.P. - Activitatea de Inspectie fiscala a efectuat la societatea X inspectie fiscala partiala avand ca obiect verificarea impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata,, constatarile fiind cuprinse in Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice, organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada verificata obligatii fiscale principale care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA;



Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca, pe perioada 01.01.2012-09.09.2014, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale principale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA;

Societatea X- in reorganizare, contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice si anume obligatiile fiscale din care impozitul pe profit si TVA, stabilite suplimentar de plata pe perioada 01.01.2012-10.09.2014.

Societatea contestatoare arata ca se afla in procedura reorganizarii judiciare, urmare confirmarii planului de reorganizare de catre judecatorul sindic de pe langa Tribunal, dupa ce in prealabil a fost deschisa procedura insolventei prin Incheierea, notificarea fiind publicata in BPI, activitatea societatii desfasurandu-se in baza Legii nr.85/2014;

In acest sens, imediat dupa intrarea in insolventa , administratorul judiciar a emis notificarea catre ANAF in care s-a mentionat in mod expres prevederile imperative ale articolului 102 din Legea nr.85/2014.Vazand ca declaratia de creanta fiscala depusa de ANAF si cererea precizatoare a declaratiei initiale se rezuma doar la creanta constatata in RIF si Decizia de impunere din 2014 administratorul judiciar a emis adresa prin care arata ca pentru perioada ulterioara anului 2011 pana la data deschiderii procedurii insolventei nu a primit cerere si nici raport de inspectie fiscala iar termenul de 60 zile prevazut de lege, expira in noiembrie 2014.

Nici urmare acestei adrese ANAF nu a efectuat inspectia fiscala prevazuta la art.102 din Legea nr.85/2014 iar sanctiunea nerespectarii termenului de 60 zile este decaderea; invoca in sustinere si prevederile art.114, art.140 alin.(1) si art.181 alin.(2) din Legea nr.85/2014.

Societatea contestatoare arata ca martie 2016 i-a fost comunicat avizul de inspectie fiscala prin care a fost anuntata ca va face obiectul unei inspectii fiscale, perioada supusa inspectiei fiscale privind , in parte si activitatea anterioara deschiderii procedurii, respectiv perioada 01.01.2012-10.09.2014.

Societatea X considera ca nu datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale care se compune din: impozit pe profit si TVA, stabilite prin actul administrativ fiscal contestat pe perioada 01.01.2012-10.09.2014 ,avand in vedere situatia juridica speciala in care se afla societatea iar in conformitate cu prevederile art.102 alin.(1) din Legea nr.85/2014, ANAF este decazuta din dreptul de a mai stabili obligatii fiscale suplimentare aferente perioadei anterioare deschiderii procedurii insolventei.

In drept, la art.2, art.3, art.113 si art.114 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data efectuarii inspectiei fiscala,se prevede :

-art.2

*“(1) Codul de procedură fiscală reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului general consolidat, indiferent de autoritatea care le administrează, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.*

*(2) În măsura în care prin lege specială nu se prevede altfel, prezentul cod se*

aplică și pentru:

a) administrarea drepturilor vamale;

b) administrarea redevențelor miniere, a redevențelor petroliere și a redevențelor rezultate din contracte de concesiune, arendă și alte contracte de exploatare eficientă a terenurilor cu destinație agricolă, încheiate de Agenția Domeniilor Statului;

c) alte creanțe bugetare care, potrivit legii, sunt asimilate creanțelor fiscale.

(3) În scopul aplicării alin. (2), drepturile vamale și redevențele sunt asimilate creanțelor fiscale.

(4) Prezentul cod nu se aplică pentru administrarea creanțelor bugetare rezultate din raporturile juridice contractuale, cu excepția celor prevăzute la alin. (2) lit. B).

-art.3

(1) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea creanțelor prevăzute la art. 2.

(2) Unde prezentul cod nu dispune, se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.[...]

-art.113

(1) Inspekția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

(2) În scopul efectuării inspekției fiscale, organul de inspekție fiscală procedează la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;

c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;

d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

e) solicitarea de informații de la terți;

f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;

g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele

prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;

h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;

j) sancționarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile;

k) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;

l) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.[...]

-art.114

“Inspecția fiscală se exercită asupra oricăror persoane și entități, indiferent de forma lor de organizare, care au obligații de stabilire, reținere sau plată a obligațiilor fiscale prevăzute de lege.[...]

-art.117

(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale.

(2) Perioada supusă inspecției fiscale începe de la sfârșitul perioadei controlate anterior, în condițiile alin. (1).”

Iar la art.110 din același act normativ, se prevede:

“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, dacă legea nu dispune altfel.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că în Codul de procedură fiscală nu există introdusă nicio restricție sau excepție cu privire la anumite situații în care agenții economici să nu poată fi supuși inspecției fiscale, astfel ca inspecția fiscală se poate efectua și asupra contribuabililor care se află în procedura insolvenței.

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că contribuabilul a fost înștiințat de A.J.F.P.-Inspecție fiscală, în scris, în legătură cu inspecția fiscală care urmează să se desfășoare prin avizul de inspecție fiscală; Inspecția fiscală parțială a fost începută aprilie 2016, fiind înscrisă în Registrul Unic de Control.

Se reține că A.J.F.P.-Inspecție Fiscală a preluat în administrare Societatea X.

Urmare inspecție fiscală derulate, a fost emisă Decizia de impunere în baza Raportului de inspecție fiscală, prin care, au fost stabilite obligații fiscale principale reprezentând impozit pe profit, pe perioada 01.01.2012-31.12.2015, și TVA pe perioada 01.01.2012-29.02.2016, așa cum se prevede în Codul de procedură fiscală.

De asemenea, din documentele existente la dosarul contestației se reține că pentru contribuabilul X, s-a deschis procedura insolvenței în septembrie 2014 prin încheierea,

notificarea fiind publicata in BPI, din aceasta data activitatea societatii desfasurandu-se in baza Legii nr.85/2014.

Se retine ca administratorul judiciar a instiintat organul fiscal cu privire la starea de insolventa a contribuabilului.

Totodata, se retine ca la data controlului Societatea X se afla in procedura reorganizarii judiciare, urmare configurarii planului de reorganizare de catre judecatorul sindic de pe langa Tribunalul, in dosarul...

In ceea ce priveste invocarea de catre societatea contestatoare a prevederilor legale in materia insoventei, se retine ca, potrivit art.2 din Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolventei si de insolventa:

*"Scopul prezentei legi este instituirea unei proceduri colective pentru acoperirea pasivului debitorului, cu acordarea, atunci când este posibil, a șansei de redresare a activității acestuia."*

iar potrivit art.4 din acest act normativ:

*"29. insolvența este acea stare a patrimoniului debitorului care se caracterizează prin insuficiența fondurilor bănești disponibile pentru plata datoriilor certe, lichide și exigibile".*

Potrivit prevederilor art.80 din Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolventei si de insolventa:

*"(1) Nicio dobândă, majorare sau penalitate de orice fel ori cheltuială, numită generic accesorii, nu va putea fi adăugată creanțelor născute anterior datei deschiderii procedurii, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 103.*

*(2) În cazul în care se confirmă un plan de reorganizare, dobânzile, majorările ori penalitățile de orice fel sau cheltuielile accesorii la obligațiile născute ulterior datei deschiderii procedurii generale se achită în conformitate cu actele din care rezultă și cu prevederile programului de plăți. În cazul în care planul eșuează, acestea se datorează până la data deschiderii procedurii falimentului."*

La art.102 alin.(1) din Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolventei si de insolventa, invocat de societatea contestatoare, acesta prevede:

*"(1) Cu excepția salariațiilor ale căror creanțe vor fi înregistrate de administratorul judiciar conform evidențelor contabile, toți ceilalți creditori, ale căror creanțe sunt anterioare datei de deschidere a procedurii, vor depune cererea de admitere a creanțelor în termenul fixat în hotărârea de deschidere a procedurii; cererile de admitere a creanțelor vor fi înregistrate într-un registru, care se va păstra la greșa tribunalului. Sunt creanțe anterioare și creanțele bugetare constatate printr-un raport de inspecție fiscală întocmit ulterior deschiderii procedurii, dar care are ca obiect activitatea anterioară a debitorului. În termen de 60 de zile de la data publicării în BPI a notificării privind deschiderea procedurii, organele de inspecție fiscală vor efectua inspecția fiscală și vor întocmi raportul de inspecție fiscală, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Creditorii bugetari vor înregistra cererea de admitere a creanței în termenul prevăzut la art. 100 alin. (1) lit. b), urmând ca, în termen de 60 de zile de la data publicării în BPI a*

*notificării privind deschiderea procedurii, să înregistreze un supliment al cererii de admitere a creanței inițiale, dacă este cazul."*

iar art.102 alin.(6) și alin.(7) din același act normativ prevede:

*"(6) Creanțele născute după data deschiderii procedurii, în perioada de observație sau în procedura reorganizării judiciare vor fi plătite conform documentelor din care rezultă, nefiind necesară înscrierea la masa credală. Prevederea se aplică în mod corespunzător pentru creanțele născute după data deschiderii procedurii de faliment.*

*(7) În cazul în care se deschide procedura de faliment după perioada de observație sau reorganizare, creditorii vor solicita înscrierea în tabelul suplimentar pentru creanțele născute după data deschiderii procedurii insolvenței ce nu au fost plătite."*

Dupa cum am aratat și mai sus, la data controlului Societatea X se afla în reorganizare, urmare confirmării planului de reorganizare de către judecătorul sindic de pe langa Tribunalul, în dosarul...

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că, în cazul în care se confirmă un plan de reorganizare, dobanzile, majorările ori penalitățile de orice fel sau cheltuielile accesorii la obligațiile născute ulterior datei deschiderii procedurii generale se achită în conformitate cu actele din care rezultă și cu prevederile programului de plăți iar dacă planul esuează acestea se datorează până la data deschiderii procedurii falimentului.

De asemenea, creanțele născute după data deschiderii procedurii, în perioada de observație sau în procedura reorganizării judiciare vor fi plătite conform documentelor din care rezultă, nefiind necesară înscrierea la masa credală.

În cazul în care se deschide procedura de faliment după perioada de observație sau reorganizare, creditorii vor solicita înscrierea în tabelul suplimentar a creanțelor născute după data deschiderii procedurii insolvenței.

Totodată, la art.113 din Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, se prevede:

***"(1) După expirarea termenului de depunere a contestațiilor, prevăzut la art. 111 alin. (2), și până la închiderea procedurii, orice parte interesată poate face contestație împotriva înscrierii unei creanțe sau a unui drept de preferință în tabelul definitiv de creanțe ori în tabelele actualizate, în cazul descoperirii existenței unui fals, dol sau unei erori esențiale, care au determinat admiterea creanței sau a dreptului de preferință, precum și în cazul descoperirii unor titluri hotărâtoare și până atunci necunoscute."***

Potrivit art.663 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedura civilă, republicată:

*"2) Creanța este certă când existența ei neîndoielnică rezultă din însuși titlul executoriu.*

*(3) Creanța este lichidă atunci când obiectul ei este determinat sau când titlul executoriu conține elementele care permit stabilirea lui.*

*(4) Creanța este exigibilă dacă obligația debitorului este ajunsă la scadență sau acesta este decăzut din beneficiul termenului de plată."*

Din dispozițiile legale invocate se reține ca orice creanță înscrisă la masa credală ori născută în timpul procedurii insolvenței trebuie să aibă la bază documente justificative adică documente din care să reiasă neîndoiește suma efectiv datorată și temeiul creanței ceea ce în cazul creanțelor bugetare implică cuantificarea creanței într-o declarație fiscală ori o decizie de impunere emisă de organul fiscal în conformitate cu prevederile art.93, art.95 și art.102 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data controlului, respectiv prevederile art.82, art.85 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, potrivit cărora:

-art.93 (art.85 CPF-2003)

*(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin.*

*(2);*

*b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

-art.95

*(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.*

*(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii.*

*(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impozitare potrivit art. 99.*

*(4) Declarația de impunere întocmită potrivit art. 102 alin. (2) este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, și produce efectele juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia.*

-art.102 (art.82 CPF -2003)

*“(2) În declarația de impunere contribuabilul/plătitorul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.*

*(3) Contribuabilul/Plătitorul are obligația de a completa declarația fiscală înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil/plătitor sau, după caz, reprezentantul legal ori împuternicitul acestuia.”*

În plus, în cazul creanțelor bugetare individualizate prin declarații fiscale depuse de contribuabili creanța nu are caracter cert, neîndoiește deoarece ea este cuantificată de contribuabilul însuși și nu de către creditorul -stat, care nu are la îndemână decât calea inspecției fiscale pentru a verifica corectitudinea creanței determinate de contribuabilul respectiv.

Sustinerea societății contestatoare potrivit căreia pentru toate creanțele fiscale anterioare datei de 10.09.2014, creditorul fiscal avea obligația să se înscrie la masa credală în termenele de decădere stabilite de Legea nr.85/2014, art.102 alin.(1), nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece diferențele suplimentare de obligații fiscale reprezentând impozit pe profit, TVA stabilite în urma inspecției fiscale nu aveau un caracter neîndoiește și nici nu erau lichide la data deschiderii procedurii, ele devenind certe și lichide doar la finalizarea inspecției fiscale și emiterea deciziei de impunere.

Or, a accepta sustinerile societatii contestatoare ar insemna existenta unei interdictii absolute in privinta efectuarii inspectiei fiscale la contribuabilii aflati in procedura insolventei atat pe perioada anterioara deschiderii procedurii cat si pe perioada derularii procedurii, in conditiile in care o astfel de interdictie nu este prevazuta in Codul de procedura fiscala nici de legislatia in materia insolventei.

De altfel, procedura insolventei are ca scop acoperirea pasivului debitorului aflat in insolventa si nu inlaturarea competentei organelor fiscale de a verifica legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, a corectitudinii si exactitatii aplicarii prevederilor legislatiei fiscale de catre debitorul insolubil, verificare care nu se poate efectua decat in conditiile Codului de procedura fiscala.

Prin urmare, argumentul societatii contestatoare, potrivit caruia ANAF este decazuta din dreptul de a mai stabili obligatii fiscale suplimentare aferenta perioadei anterioare deschiderii procedurii insolventei, pe motiv ca, creantele fiscale stabilite prin Decizia de impunere nu au fost inscrise la masa credala in termen de 60 zile de la data publicarii in BPI a notificarii privind deschiderea procedurii conform art.102 alin.(1) din Legea nr.85/2014, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din prevederile legale mai sus enuntate reiese ca scopul legii insolventei este de instituire a unei proceduri colective pentru acoperirea pasivului debitorului atunci cand exista o sansa de redresare a activitatii contribuabilului, insolventa este stare a patrimoniului debitorului care se caracterizeaza prin insuficienta fondurilor banesti disponibile pentru plata datoriilor certe, lichide si exigibile iar inscrierea la masa credala, cu aceste obligatii fiscale poate fi solicitata printr-un tabelul suplimentar a creantelor nascute dupa data deschiderii procedurii insolventei.

Mai mult, la art.113 din Legea nr.85/2014, se prevede in mod clar ca, dupa expirarea termenului de depunere a contestatiilor, pana la inchiderea procedurii, orice parte interesata poate face contestatie impotriva inscrierii unei creante sau a unui drept de preferinta in tabelul definitiv de creante ori in tabelele actualizate in cazul descoperirii existentei unor titluri hotaratoare si pana atunci necunoscute.

Totodata, se retine ca procedura insolventei la care a fost supusa societatea X a fost urmare admiterii cererii acesteia asa cum reiese din Incheierea emisa de Tribunal in dosarul..

Inspectia fiscala s-a efectuat, pe perioada 01.01.2012-29.02.2016, la Societatea X aflata in reorganizare, urmare confirmarii planului de reorganizare de catre judecatorul sindic de pe langa Tribunalul, in dosarul.., la data de 16.10.2015 iar din prevederile legale invocate mai sus se retine ca, creantele nascute dupa data deschiderii procedurii, in perioada de observatie sau in procedura reorganizarii judiciare vor fi platite conform documentelor din care rezulta, nefiind necesara inscrierea la masa credala.

In cazul in care se deschide procedura de faliment dupa perioada de observatie sau reorganizare, creditorii vor solicita inscrierea in tabelul suplimentar a creantelor nascute dupa data deschiderii procedurii insolventei.

Dupa cum am aratat si mai sus, actele administrativ fiscale contestate au fost emise de organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile Legii nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

La art.5 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

*(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe*

teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creantelor fiscale.

iar la art.13 din același act normativ se prevede:

*"Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege."*

În consecință, motivația bazată pe incidența prevederilor art.102 alin.(1) din Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, diferențele stabilite suplimentar reprezentând impozit pe profit și TVA prin Decizia de impunere urmare inspecției fiscale pe perioada 01.01.2012-09.09.2014, contestate de societate, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, contestația formulată de societate cu privire la acest capăt de cerere fiind neîntemeiată, urmând a fi respinsă ca atare.

În conformitate cu prevederile art.49 în din O.G.nr.92/2003 privind codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, motiv de nulitate a actului administrativ fiscal îl reprezintă:

*“(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:*

*a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*

*b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;*

*c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.”*

În consecință, actul administrativ fiscal contestat, în speta Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, a fost întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P.-Inspecție fiscală, cu respectarea prevederilor legale aplicabile în materie, motiv pentru care susținerea societății contestatoare potrivit căreia actul administrativ fiscal este nul nu este reală iar actul administrativ fiscal nu poate fi anulat pe motive procedurale.

**Pe fondul cauzei** societatea contestatoare nu prezintă motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste obligațiile fiscale care se compune din: impozit pe profit și TVA, stabilite prin actul administrativ fiscal contestat pe perioada 01.01.2012-10.09.2014.

Societatea contestatoare, în contestația formulată și la ședința de susținere orală a contestației a precizat că, diferența de obligații fiscale reprezentând impozit pe profit și TVA, stabilite de plată prin Decizia de impunere au fost achitate cu ordinele de plată, acestea fiind însușite de societate.

Se reține că, pe perioadele 01.01.2012-29.02.2016, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice



au stabilit in sarcina societatii X-in reorganizare, obligatii fiscale principale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA;

De asemenea, din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca pe perioada , 01.01.2012-10.09.2014, anterioara deschiderii procedurii insolventei, contestata de societate, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit, astfel;

Pe anul 2012, organele de inspectie fiscala prin actele administrativ fiscale, intocmite au stabilit in sarcina societatii X-in reorganizare, impozit pe profit urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor si stabilirii suplimentare a veniturilor impozabile rezultate din dobanzi aferente unor imprumuturi acordate persoanelor afiliate si pentru care societatea contestatoare nu a calculat si inregistrat dobanda aferenta la nivelul ratei dobanzii de referinta BNR.

Cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) , art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare iar veniturile impozabile au fost stabilite suplimentar in conformitate cu prevederile art.7 alin.(1) lit.c), art.11 alin.(1) coroborat cu prevederile art.19 alin.(1) din acelasi act normativ si pct.12 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Impozitul pe profit a fost stabilit in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina Societatii X , impozit pe profit urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor.

Cheltuielile de mai sus au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) , art.21 alin.(4) lit.e) , lit.m), lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare iar impozitul pe profit a fost stabilit in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.17 din acelasi act normativ.

Pe perioada 01.01.2014-09.09.2014, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor, care se compun din:

-cheltuieli cu cazarea si transportul salariatilor societatii in tara si in exteriorul tarii precum si a unor delegati sau invitati din afara tarii la noi in tara, in calitate de invitati, fara a avea la baza documente justificative (ordine de deplasare, foi de parcurs, delegatii externe pentru invitati); cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu prestari servicii constand in reparatii, renovari si constructii-montaj, fara a avea la baza documente justificative( situatii de lucrari, rapoarte de lucru, devize sau alte situatii similare);cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu transportul, cazarea si diurna salariatilor societatii T, care in baza contractului de prestari servicii de consultanta si respectiv contractului de prestari servicii juridice au prestat in favoarea societatii X, servicii de consultanta si reprezentanta juridica; cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu achizitii de bunuri(ochelari de soare, decoratiuni, bauturi alcoolice)

care nu sunt destinate obtinerii de venituri impozabile; cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) si art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

-cheltuieli cu servicii de consultanta nefinalizate, inregistrate in evidentele contabile in baza contractului de prestari servicii de consultanta incheiat cu societatea T; cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) , art.21 alin.(4) lit.m) , pct.48 din H.G. Nr.44 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea titlului II din Cod.

Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor, in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ,organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada 01.01.2014-09.09.2014, impozit pe profit.

In ceea ce priveste TVA, din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca , pe perioada 01.01.2012-09.09.2014, contestata de societate, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA de plata suplimentara astfel:

Pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiilor de servicii de transport, cazare a salariatilor proprii precum si a unor delegatii din tara si din strainatate si achizitiilor de materiale de constructii, materiale de instalatii, materiale electrice , pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere in baza facturilor emise de furnizori si nu a prezentat documente din care sa rezulte ca achizitiile in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile; TVA a fost respinsa la deductibilitate in baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe anul 2013, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA, care se compune din:

-TVA aferenta achizitiilor de servicii de transport, cazare a salariatilor proprii precum si a unor delegatii din tara si din strainatate; societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in baza facturilor emise de diversi furnizori fara a avea la baza alte documente justificative(ordine de deplasare, foi de parcurs, delegatii externe) din care sa rezulte ca serviciile au fost prestate in folosul operatiunilor sale taxabile asa cum se prevede la art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA aferenta achizitiilor de materiale de constructii, materiale de instalatii, materiale electrice;societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in baza facturilor emise de diversi furnizori si nu a facut dovada cu documente (situatii de lucrari, rapoarte de lucru) ca bunurile au fost utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile, TVA fiind respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.134<sup>1</sup> alin.(7) si art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-TVA aferenta achizitiei unei somiere(pat) inregistrata in evidentele contabile in baza unei facturi in copie xerox;TVA a fost respinsa la deductibilitate, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe perioada 01.01.2014-09.09.2014, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA care se compune din:

-TVA aferenta achizitiilor de servicii de transport, cazarea salariatilor proprii precum si a unor delegatii din tara si din strainatate, fara a avea la baza alte documente justificative(ordine de deplasare, foi de parcurs, delegatii externe) din care sa rezulte ca

serviciile au fost prestate in folosul operatiunilor sale taxabile; TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA aferenta achizitiilor de materiale de constructii, materiale de instalatii, materiale electrice; societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in baza facturilor emise de diversi furnizori si nu a facut dovada cu documente (situatii de lucrari, rapoarte de lucru) ca bunurile au fost utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile, TVA fiind respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.134<sup>1</sup> alin.(7) si art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-TVA aferenta achizitiei de bunuri si servicii care nu sunt destinate operatiunilor sale taxabile;

Urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca, pe perioada 01.01.2014-09.09.2014, societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiei de servicii de consultanta, inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de societatea T, precum si achizitii de bunuri (bauturi alcoolice, ochelari de soare, decor) care nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile motiv pentru care in temeiul art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deductibilitate TVA.

In conditiile in care societatea contesta obligatiile fiscale si nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa contestate aceste sume, in conformitate cu prevederile art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.2.5 si pct.11.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, pe fondul cauzei se va respinge contestatia ca nemotivata.

Totodata in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

*"(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**"*

In consecinta, avand in vedere prevederile legale enuntate precum si faptul ca societatea X -in reorganizare, contesta partial Decizia de impunere cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit si TVA, stabilite pe perioada 01.01.2012-09.09.2014, motivand contestatia pe prevederile legii insolventei, motivatie care nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei iar pe fondul cauzei nu aduce niciun argument in sensul aplicarii raporturilor de drept material fiscal , in cauza in speta se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*"(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."*

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale

de Administrare Fiscala nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de Societatea X -in reorganizare cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit si TVA, stabilite anteriora deschiderii procedurii insolventei potrivit Legii nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolventei si de insolventa, prin Decizia de impunere.

2.Referitor la solicitarea societatii X-in reorganizare, de sustinere orala a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportul de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art.276 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, mentionam ca aceasta a fost acordata si a avut loc la sediul organului de solutionare a contestației cu participarea reprezentantului legal al societatii , participarea organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, sustinerile partilor fiind consemnate in Minuta inregistrata la D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii, incheiata cu aceasta ocazie.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se

#### DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestației formulata de societatea X in -reorganizare, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportul de inspectie fiscala cu privire la obligatiile fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA;

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.