



Ministerul Finanțelor Publice

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



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

DECIZIA nr. 205/2011

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

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/---.2011, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj – Serviciul Inspectie Fiscala nr. 2, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. TIE S.R.L.** cu sediul social in mun. C, str. P, nr. ..., ap....., jud Cluj, C.U.I. si sediul procesual ales in loc. ... str. Al., nr. ..., jud. Cluj, formulata impotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/.....2011.

Obiectul contestatiei il reprezinta constatările din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere mentionata mai sus, act administrativ fiscal prin care au fost stabilite in sarcina contribuabilei obligatii fiscale suplimentare in suma totala de. y lei.

Cu toate ca prin contestatia formulata petenta solicita anulara in totalitate a Deciziei de impunere, a Raportului de inspectie fiscala si a Procesului Verbal nr. -/.....2011, aceasta nu precizeaza cuantumul sumelor contestate, defalcate pe surse de impozitare, astfel incat organul de solutionare considera ca sunt atacate in totalitate obligatiile fiscale stabilite in sarcina contestatoarei, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei majorari de intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata,
- y lei impozit pe veniturile din dividende,
- y lei majorari de intarziere aferente impozitului din dividende,
- y lei impozit pe venitul din salarii,
- y lei major. de intarz. aferente impozit pe venitul din salarii,
- y lei fond accidente de munca,

- y lei majorari de intarziere aferente fond accidente de munca,
- y lei CAS angajator,
- y lei majorari de intarziere aferente CAS angajator,
- y lei CAS asigurati,
- y lei majorari de intarziere aferente CAS asigurati,
- y lei somaj angajator,
- y lei majorari de intarziere aferente somaj angajator,
- y lei somaj asigurati,
- y lei majorari de intarziere aferente somaj asigurati,
- y lei CASS angajator,
- y lei majorari de intarziere aferente CASS angajator,
- y lei CASS asigurati,
- y lei majorari de intarziere aferente CASS asigurati,
- y lei fond concedii si indemnizatii,
- y lei majorari de intarziere aferente fond concedii si indemniz.
- y lei fond garantare salarii,
- y lei majorari de intarziere aferente fond garantare salarii.

Contestatia formulata prin CA DF din mun. B, (contestatia fiind semnata si stampilata de avocat, respectiv semnata de asociat unic al societatii), este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de2011 si comunicat petentei la data de2011 (potrivit datei inscrise pe actul administrativ fiscal atacat confirmata de semnatura reprezentantului societatii lichidatoare si stampila acestei unitati), iar contestatia depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj la data de2011 este inregistrata sub nr. -/.....2011.

Prin adresa nr. -/....2011, inregistrata la D.G.F.P. a jud. Cluj sub nr. -/.....2011, SC H.... SPRL in calitate de lichidator judiciar al societatii contestatoare, numita prin Sentinta Comerciala nr. -/.....2010 pronuntata de Tribunalul Comercial Cluj in dosar nr. -/.../2009, confirma faptul ca intelege sa isi insuseasca contestatia formulata de catre administratorul statutar, cu mentiunea ca insusirea contestatiei nu reprezinta o contradictie a concluziilor exprimate in cadrul raportului asupra cauzelor si imprejurarilor care au condus la starea de insolventa a agentului economic.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. TIE S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca, jud Cluj.

I. Petenta prin contestatia formulata, ataca Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....2011, Raportul de inspectie fiscala nr. -/....2011 si Procesul Verbal nr. -/....2011, solicitand anulara actelor contestate precum si refacerea inspectiei fiscale, urmand ca pe tot parcursul derularii inspectiei fiscale contribuabilul sa fie asistat de un contabil autorizat si de un avocat ales de catre aceasta.

In sustinerea solicitarii sale agentul economic invoca urmatoarele:

- nu au fost respectate dispozitiile art. 101 din Codul de procedura fiscala intrucat Avizul de inspectie fiscala nu a fost transmis, sau daca a fost transmis, comunicarea nu s-a efectuat la domiciliul administratorului statutar,

- obligatia comunicarii Avizului de inspectie fiscala are menirea de a consolida dreptul contribuabilului de a fi informat cu privire la temeiul juridic, data de incepere, obligatiile fiscale si perioada ce urmeaza a fi supuse inspectiei fiscale, drept consacrat prin codul de procedura fiscala,

- nu au fost respectate dispozitiile art. 105, alin. (3) si (5) din Codul de procedura fiscala, fiind incalcat principiul independentei si a unicitatii, deoarece in perioada ...2009-.....2009 au fost efectuate doua inspectii fiscale, de doua echipe diferite, temeiul juridic este acelasi, impozitele si taxele fiind aceleasi, dupa cum si perioada supusa controlului este identica,

- desi la pozitia 17 din Registrul Unic de Control este confirmata intocmirea procesului verbal cu ocazia primei inspectii fiscale, un asemenea document nu a fost comunicat niciodata catre SC TIE SRL, sau catre administratorul statutar MAD,

- nu a fost respectat sub nici o forma dreptul contribuabilului de a fi informat nici anterior inceperii inspectiei fiscale si nici pe parcursul derularii acesteia,

- dreptul contribuabilului de a fi informat si de a fi asistat de persoane de specialitate se impuneau a fi respectate cu atat mai mult cu cat speta de fata a fost si este caracterizata de un context aparte, respectiv faptul ca a doua inspectie fiscala a fost suspendata pentru o perioada de 11 luni (.....2009-.....2010) fara ca referatul de suspendare sa fie anexat la Raportul de inspectie fiscala. Pe de alta parte incepand cu februarie 2009 societatea a fost reprezentata de administratorul/lichidatorul judiciar H... care prin Raportul privind cauzele si imprejurarile care au generat falimentul contribuabilului, acuza administratorul statutar de utilizarea in interes personal al soldului contului 461 in valoare de y lei,

- buna credinta presupune un comportament rezonabil si echitabil de nespeculare a lipsei contribuabilului de informare sau/si de asistenta de specialitate, respectiv presupune lipsa de presiune psihica urmata de specularea unor stari induse chiar de functionarii fiscali prin obtinerea unor

declaratii sau note explicative sub pretextul unei asa zise celeritati a controlului fiscal,

- pe fond exista contradictii fundamentale intre continutul Procesului Verbal din2011 si mentiunile de la pozitia 18 din RUC, in sensul ca inspectorii fiscali mentioneaza in procesul verbal ca ordinul de serviciu in temeiul caruia s-a declansat inspectia fiscala are nr. -/.....2009, iar in RUC la pozitia 18 se mentioneaza ordinul de serviciu nr. - din 2009,

- in Raportul de inspectie fiscala exista mentiuni neconforme cu realitatea, intrucat la pct. H) se mentioneaza ca ultima inspectie fiscala a fost efectuata in anul 2007 conform Raportului de inspectie fiscala nr. - /....2007, ori potrivit nr. crt. 17 din RUC se mentioneaza ca ultima inspectie fiscala s-a efectuat cu 3 luni inainte, respectiv in perioada2009-....2009,

- a doua echipa de control a interpretat gresit notele explicative si celelalte probe, astfel ca in final au retinut o stare de fapt fundamental gresita, considerand ca sumele transferate la santierele Pitesti si Arad in valoare totala de y lei au reprezentat venituri salariale, cu toate ca prin Nota explicativa din2010 s-a aratat ca aceste transferuri au avut ca scop derularea in bune conditii a celor doua santiere,

- nota explicativa din2010 a fost obtinuta in contextul2010 prin care era fixata ca data a discutiei finale ziua de2010 ora 10.00 la sediul DGFP Cluj,

- subsemnatul MAD inteleg sa contest maniera in care a fost obtinuta nota explicativa din2010 si inteleg sa retractez continutul acestei note avandu-se in vedere ca acest in scris mi-a fost pur si simplu impus prin presiunea creata ad hoc asupra mea de catre cei doi inspectorii fiscali, in biroul acestora, eu fiind neansotit si neasistat,

- potrivit prevederilor art. 91.1-91.5 din Normele metodologice de interpretare si aplicare a Codului de procedura fiscala, inspectia fiscala nu poate stabili o baza impozabila care sa genereze obligatii suplimentare decat exclusiv numai pe baza evidentelor contabile si fiscale,

- inspectorii fiscali au preferat sa interpreteze intr-un fel nota explicativa si sa estimeze baza impozabila, fara ca in speta sa binevoiasca a face aplicarea dispozitiilor art. 91.5 din din Normele metodologice de interpretare si aplicare a Codului de procedura fiscala,

- a doua echipa de control a eludat intr-o maniera evidenta si inadmisibila dispozitiile art. 94 Cod procedura fiscala cu privire la functiile inspectiei fiscale, fara a se avea in vedere ca organele de inspectie fiscala nu au indrituirea de a se substitui altor organe ale statului si cu precadere nu se pot substitui nici organelor de cercetare si urmarire penala si nici instantelor judecatoresti,

- este de remarcat ca, dincolo de deficientele de forma, de procedura si de fond pe care oricum le are, intreaga inspectie fiscala a fost, este si ramane fundamental compromisa de insasi echipa de control, care prin

concluziile formulate textual si explicit, anuleaza intr-o maniera nefericita orice urma de obiectivitate si buna credinta in efectuarea acestei inspectii fiscale,

- in examinarea acestei contestatii este obligatorie a se avea in vedere si imprejurarea ca intreaga inspectie fiscala efectuata de a doua echipa de control si care inspectie a durat in realitate 15 luni nu poate fi rupta de realitatea ca SC TIE SRL si asociatul sau MAD se gasesc in conflict deschis atat cu tertul SC T SRL si numitul IS precum si cu lichidatorul judiciar H SPRL,

- in probatiune solicitam a ne fi comunicate si avute in vedere si urmatoarele inscrisuri: Ordinul de serviciu nr. -/2009, Procesul verbal de inspectie fiscala intocmit in ---.2009, Ordinul de serviciu nr. ... din2009, Ordinul de serviciu nr. -/2009, Avizul de inspectie fiscala pentru a doua inspectie fiscala, Referatul de fundamentare a suspendarii inspectiei pentru perioada2009-.....2010.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/---.2011, sunt retinute in sarcina petentei ca obligatii fiscale suplimentare aferente perioadei2006-....2009 suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursele mentionate detaliat in preambulul prezentei decizii.

Stabilirea acestor obligatii fiscale suplimentare in sarcina agentului economic s-a efectuat in baza masurilor rezultate din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2011, potrivit caruia societatea verificata nu a respectat prevederile legale in ceea ce priveste determinarea obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat la sursele de impozitare la care au fost calculate diferente fata de obligatiile declarate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina agentului economic o diferenta de debit la sursa impozit pe profit in suma totala de y lei ca urmare a inregistrarii in evidenta contabila a unor cheltuieli care nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, a inregistrarii unor documente fiscale de doua ori, a inregistrarii unor cheltuieli cu serviciile prestate de terti in anul 2009 in situatia in care societatea nu mai desfasura activitate din anul 2008, precum si omiterii inregistrarii in evidenta contabila a unor venituri realizate in perioada verificata.

De asemenea, in sarcina agentului economic au fost stabilite obligatii suplimentare la sursa taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, reprezentand:

- diferenta la TVA deductibila in suma de y lei, ca urmare a neacordarii dreptului de deducere pentru taxa aferenta unor achizitii de bunuri care nu au legatura cu activitatea agentului economic, sau nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile,

- diferenta la TVA colectata in suma de y lei, ca urmare a colectarii de catre organele de inspectie fiscala a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor venituri stornate pentru care nu s-a prezentat documente justificative, precum si aferenta unor cheltuieli cu protocolul inregistrate in anii 2007-2008 pentru care nu s-a acordat deductibilitate datorita inregistrarii de pierdere de catre agentul economic.

De asemenea, s-a constatat faptul ca agentul economic are evidentiat in contabilitate, conform balantei de verificare intocmita la2008, suma de y lei, suma ce reprezinta in fapt numerar ridicat din caseria unitatii si banca, pentru care administratorul statutar al societatii nu a putut oferi explicatii justificate cu documente in ceea ce priveste modul de utilizare a acesteia.

Pentru a justifica ridicarile in numerar evidentiata in soldul contului 461 "Debitori diversi", a fost prezentate un numar de x chitante (y lei), reprezentand plati prin posta sau depuneri prin banca catre diverse persoane care lucrau pe santierele din Pitesti si Arad unde societatea isi desfasura activitatea, iar potrivit notei explicative date de d-l MA suma de y lei reprezinta *"plati catre colaboratori, muncitori la proiectele din Pitesti si Arad in perioada ... 2007-..... 2008"*.

Prin urmare, din suma totala de y lei, evidentiata in soldul contului 461 "Debitori diversi" (la2008), suma de y lei (y lei aferenta unui numar de x chitante si suma de y lei conform notei explicative) care reprezinta plati catre muncitori, este considerata de catre organele de inspectie fiscala ca fiind venituri de natura salariala, iar diferenta in suma de y lei care nu a putut fi justificata cu documente s-a considerat ca dividende distribuite asociatului fiind aplicabile prevederile art. 7, alin. 1, pct. 12 si art. 36, alin. 3 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal.

Aferent sumei de y lei considerata ca fiind venituri de natura salariala, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea in sarcina agentului economic a unor obligatii fiscale reprezentand debit suplimentar in suma totala de y lei la sursele impozit pe veniturile din salarii, contributi sociale si fonduri speciale mentionate anterior.

Diferenta in suma de y lei pentru care agentul economic nu poate prezenta documente care sa justifice utilizarea acesteia in folosul societatii, a fost considerata ca fiind dividende distribuite asociatului unic al societatii, dar intrucat pentru suma de y lei a fost calculat un impozit pe dividende in suma de y lei potrivit Deciziei de impunere nr. -/2007, aferent diferentei in suma de y lei (y-y lei) a fost calculata o diferenta suplimentara la impozitul pe dividende in suma de y lei.

Aferent debitelor suplimentare in suma totala de y lei stabilite in sarcina agentului economic la sursele mentionate in preambulul deciziei, au fost calculate obligatii fiscale accesorii in suma totala de y lei, pentru perioada cuprinsa intre data scadentei la plata a diferentelor stabilite

suplimentar si data la care societatea a intrat in procedura de insolventa (.....2009).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivele invocate de petenta, in raport cu actele normative in vigoare referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele aspecte:

In fapt, organele de control fiscal din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscala Cluj - Serviciul Inspecție Fiscala nr. 2, au efectuat un control fiscal la S.C. TIE S.R.L. cu sediul in mun. Cluj-Napoca, jud. Cluj, ce a avut ca obiectiv verificarea modului de inregistrare, calculare si virare a obligatiilor fata de bugetul de stat, constand in impozite, taxe si contributi sociale, precum si modul de respectare a disciplinei financiar-contabile.

Inspecția fiscală s-a efectuat în baza Avizului de inspecție fiscală nr. - /.....2009, înregistrat în Registrul unic de control al societății la nr. -/....2009 și a cuprins perioada2007-....2009. Ulterior datorită aspectelor constatate cu ocazia verificărilor efectuate, a fost emisă Decizia de reverificare nr. -/.....2010 și Decizia de reverificare nr. -/.....2011 prin care s-a dispus reverificarea impozitului pe profit și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada2006-....2007, respectiv impozitul pe venitul din salarii, contribuțiile sociale și fondurile speciale pentru perioada ...2007-.....2007.

Inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada2009-....2009, respectiv2010-.....2010 și01.2011, cu mențiunea că efectuarea inspecției fiscale a fost suspendată începând cu data de2009, fiind reluată cu data de2010 și că atât suspendarea cât și reluarea au fost comunicate agentului economic verificat, pentru că ulterior la solicitarea agentului economic inspecția fiscală să fie suspendată din nou cu data de2010 fiind reluată în data de2011.

Potrivit Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de2011, administrarea activității contribuabilului a fost asigurată de către d-l MAD în calitate de administrator până la data de2009, data deschiderii procedurii de insolvență, iar de la această dată de către SC H. SPRL în calitate de administrator judiciar.

În baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de2011, rezultate în urma inspecției fiscale efectuate în perioada menționată, a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. -/.....2011, prin care au fost reținute în sarcina societății contestatoare obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .y lei, reprezentând debit și majorări de întârziere la sursele impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată, impozit pe dividende, impozit pe veniturile din salarii, contribuții sociale și fonduri speciale, astfel cum sunt prezentate în mod detaliat în preambulul prezentei decizii.

Potrivit Referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de catre organele de inspectie fiscala, se retine ca pe numele fostului administrator al societatii dl. MAD a fost intocmita sesizarea penala nr. - /.....2011, inregistrata la Parchetul de pe langa Tribunalul Cluj sub nr - /P/2011.

Petenta contesta obligatiile fiscale stabilite suplimentar prin actul administrativ fiscal mentionat mai sus, solicitand recalcularea obligatiilor datorate bugetului de stat retinute in sarcina sa, aducand in sprijinul solicitarii sale argumentele prezentate in sinteza la pct. I al prezentei.

Din analiza motivatiilor prezentate de catre petenta in sustinerea contestatiei, se retine ca aceasta nu aduce nici un argument in ceea ce priveste obligatiile fiscale in suma de y lei, stabilite suplimentar la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care acestea vor fi analizate distinct de obligatiile fiscale in suma de y lei stabilite suplimentar la sursele impozit pe dividende, impozit pe venitul din salarii, contributi sociale si fonduri speciale.

III.a Referitor la suma de y lei reprezentand obligatii fiscale suplimentare la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Din analiza continutului Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 si anexelor acestuia care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, rezulta ca diferenta de obligatii fiscale in suma totala de **y lei**, este aferenta perioadei verificate dupa cum urmeaza:

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

Situatia detaliata a obligatiilor fiscale stabilite suplimentar la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, se prezinta astfel:

Nr. crt.	Perioada	impozit profit		taxa pe valoarea adaugata		total debit	majorari
		debit	majorari	deductibil	colectat		
1.							
2.							
3.							
4.							
5.							
	TOTAL						

Asa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei, stabilirea in sarcina contestatoarei a unor debite suplimentare la sursa impozit pe profit (y lei) si taxa pe valoarea adaugata (y lei), se datoreaza

faptului ca societatea verificata a inregistrat in evidenta contabila: - de doua ori unele documente fiscale,

- documente emise pe numele altor societati,
- achizitia unor bunuri care nu au legatura cu activitatea societatii,
- cheltuieli cu protocolul fara ca acestea sa fie deductibile,
- documente inregistrate in alte perioade decat cele la care se refera,
- prestari de servicii in perioada in care societatea nu mai desfasura activitate.

In drept, prevederile art. 19, alin. (1) si art. 21, alin. (1) din din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit, se arata ca:

“ART. 19 Reguli generale

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

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

“ART. 21 Cheltuieli

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

De asemenea dispozitiile art. 145, alin. (2), lit. a) si art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la aplicarea dreptului de deducere si a conditiilor de exercitare a acesteia, stipuleaza ca:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

*a) **operatiuni taxabile;** [...].”*

“ART. 146 Conditii de exercitare a dreptului de deducere

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

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

Cu toate ca prin contestatia formulata petenta solicita anularea in totalitate a Deciziei de impunere nr. -/.....2011, cu consecinta exonerarii de la plata a obligatiilor fiscale retinute suplimentar in sarcina sa, se constata

ca pentru debitul de plata in suma y lei stabilit la sursele impozit pe profit (y lei) si taxa pe valoarea adaugata (y lei) contestatoarea nu aduce nici un argument de fapt sau de drept care sa sustina atacarea acestei obligatii fiscale si care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala exprimate la pct. 3.1 "Impozitul pe profit" si pct. 3.2 "Taxa pe valoarea adaugata" din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 21.01.2011.

In drept, spetei dedusa judecatii pentru aceste capete de cerere ii sunt aplicabile prevederile art. 206, alin.1, lit. c si d din O.G. nr. 92/24.12.2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde referitor la forma si continutul contestatiei, se precizeaza:

"(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

*[...]. c) **motivele de fapt si de drept;***

*d) **dovezile pe care se intemeiaza; [...]."***

coroborate cu prevederile pct. 12.1, lit. b din O.P.A.N.A.F. nr. 519/27.09.2005, privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza :

"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"**.*

Potrivit dispozitiile legale mentionate mai sus, se retine ca in contestatia formulata petenta trebuie sa precizeze atat motivele de fapt si de drept, precum si dovezile pe care se intemeieaza aceasta, organele de solutionare a contestatiei neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care aceasta intelege sa conteste un act administrativ fiscal sau o parte a acestuia (pct. 2.4 din OPANAF nr. 519/27.09.2005).

Aferent debitului suplimentar in suma y lei stabilit la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina agentului economic si obligatii fiscale accesorii in suma de y lei (impozit pe profit = y lei si taxa pe valoarea adaugata = y lei) care sunt analizate impreuna cu debitul aferent caruia au fost stabilite, in conformitate cu principiului de drept "**accessorium sequitur principale**".

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca societatea nu aduce nici un argument de fond in sustinerea contestatiei prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala in ceea ce priveste stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare la sursele impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, contestatia formulata de petenta pentru suma de y lei, se va respinge ca nemotivata si nesustinuta cu documente.

III.b Referitor la suma de y lei reprezentand obligatii fiscale suplimentare la sursele impozit pe dividende, impozit pe venitul din salarii, contributi sociale si fonduri speciale.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011, se retine ca societatea a evidenciat in contabilitate ridicari de numerar din casieria unitatii sau direct din conturile bancare, sub forma de avansuri spre decontare in suma totala de y lei si care ulterior au fost evidenciate ca sold debitor al contului 461 "*Debitori diversi*" in balanta de verificare intocmita la data de ..2008.

Pentru a justifica ridicarile de numerar evidenciate in soldul contului 461 "*Debitori diversi*" au fost prezentate organelor de inspectie fiscala un numar de x de chitante in suma de y lei, reprezentand plati prin posta si depuneri prin banca pe numele mai multor persoane care lucrau pe santierele din Pitesti si Arad unde societatea isi desfasura activitatea, platile fiind efectuate in perioada ... 2007- 2008 de catre dl MAD administrator al societatii si dl MG in calitate de director al SC TIE SRL.

De asemenea pe langa suma mentionata mai sus care a fost achitata muncitorilor si pentru care administratorul societatii prezinta chitante, in cuprinsul notei explicative dl MAD sustine ca din soldul contului 461 "*Debitori diversi*", suma de y lei reprezinta "*plati catre colaboratori, muncitori la proiectele din Pitești si Arad in perioada ... 2007-.....2008*".

Avand in vedere faptul ca pentru aceasta suma agentul economic nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte data la care a fost efectuata plata si suma achitata, echipa de inspectie fiscala a estimat in baza prevederilor art. 67 alin. 1 din OG nr. 92/2003/R privind Codul de procedura fiscala, ca platile au fost efectuate lunar in sume egale astfel :

y lei/18 luni = y lei/luna.

Prin urmare, din suma de y lei reprezentand soldul contului 461 "*debitori diversi*", suma de y lei (y lei conform celor x chitante si suma de y lei conform notei explicative), reprezinta plati catre muncitori care sunt considerate ca fiind venituri de natura salariala, iar pentru diferenta in suma de y lei care nu poate fi justificata cu documente, organele de inspectie au considerat ca a fost utilizata de catre asociatul unic si administrator al societatii in perioada respectiva si prin urmare aceasta reprezinta dividende distribuite acestuia.

III.b1 Referitor la suma de y lei, reprezentand debit (y lei) si majorari de intarziere (y lei) la sursele impozit pe venitul din salarii, contributi sociale si fonduri speciale.

Dupa cum rezulta din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 (pct. 3.5-3.11) si a anexelor nr. 3-13 al acestuia, in sarcina agentului economic au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare in suma totala de y lei, reprezentand debit si majorari de intarziere la sursele impozit pe venitul din salarii, contributi sociale si fonduri speciale, urmare a considerarii de catre organele de inspectie fiscala a sumei de y lei ca fiind venituri de natura salariala.

Considerarea ca fiind venituri de natura salariala a sumei de y lei are la baza atat documentele mentionate in anexa nr. 13 la RIF (in suma de y lei), cat si declaratia reprezentantului societatii exprimata in Nota explicativa din data de....2.2010 (suma de lei), din care rezulta in mod cat se poate de evident faptul ca aceasta suma inregistrata in soldul contului 461 "*debitori diversi*" a fost utilizata de catre agentul economic pentru plata unor muncitori si colaboratori care desfasurau activitate pe santierele din Pitesti si Arad.

Totodata se retine ca agentul economic nu a inregistrat in mod corespunzator in evidenta contabila suma de y lei, nu a determinat, declarat si achitat bugetului de stat si bugetului asigurarilor sociale obligatiile fiscale datorate in conformitate cu prevederile legale in vigoare in perioada la care se refera, motiv pentru organele de inspectie fiscala procedeaza la stabilirea in sarcina societatii a obligatiilor fiscale care fac obiectul analizei privind acest punct din contestatie.

Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au stabilit aferent sumei de y lei, care reprezinta in fapt venituri de natura salariala, urmatoarele obligatii fiscale pe care societatea le datoreaza bugetului de stat si bugetului de asigurari sociale:

- **impozit pe venitul din salarii in suma de y lei** in conformitate cu prevederile art. 55, alin. 2, lit. k) si art. 57, alin. 2, lit. a) din Legea 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei.

- **contributia la asigurari sociale datorata de angajator in suma de y lei** in conformitate cu prevederile art. 21 si 24 din Legea nr. 19/17.03.2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi sociale, cu modificarile si completarile ulterioare. Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei.

- **contributia la asigurari sociale datorata de asigurati in suma de y lei** in conformitate cu prevederile art. 21 si 23 din Legea nr. 19/17.03.2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi sociale, cu modificarile si completarile ulterioare. Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei.

- **contributia la asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de y lei** in conformitate cu prevederile art. 26 si 29 din Legea nr. 76/16.01.2002 privind sistemul asigurilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, cu modificarile si completarile ulterioare. Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei.

- **contributia la asigurari pentru somaj datorata de asigurati in suma de y lei** in conformitate cu prevederile art. 27 si 29 din Legea nr. 76/16.01.2002 privind sistemul asigurilor pentru somaj si stimularea

ocuparii fortei de munca, cu modificarile si completarile ulterioare. Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei.

- **contributia la asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de y lei** in conformitate cu prevederile art. 258* din Legea nr. 95/14.04.2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare. Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei.

- **contributia la asigurari de sanatate datorata de asigurati in suma de y lei** in conformitate cu prevederile art. 257* din Legea nr. 95/14.04.2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare. Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei.

- **contribuția de asigurari pentru accidente de muncă și boli profesionale in suma de y lei** in conformitate cu prevederile art. 101* din Legea nr. 346/05.06.2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale, cu modificarile si completarile ulterioare. Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei.

- **contribuția pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate in suma de y lei** in conformitate cu prevederile art. 4, alin. 2 din O.U.G. nr. 158/17.11.2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate, cu modificarile si completarile ulterioare. Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei.

- **contribuția privind constituirea Fondului de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de y lei** in conformitate cu prevederile art. 7, alin. 1 din Legea nr. 200/22.05.2006 privind constituirea si utilizarea Fondului de garantare pentru plata creantelor salariale, cu modificarile si completarile ulterioare. Aferent acestui debit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei.

Facem precizarea ca stabilirea majorarilor de intarziere la toate sursele de impozitare mentionate mai sus, s-a efectuat in conformitate cu prevederile art. 119, alin. (1), art. 120 alin. (1) si (7) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin urmare, avand in vedere considerentele prezentate si prevederile legale mentionate pentru fiecare sursa de impozitare, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod corect si legal au stabilit in sarcina agentului economic obligatiile fiscale in suma totala y lei, reprezentand debit (y lei) si majorari de intarziere (y lei) la sursele impozit pe venitul din salarii, contributi sociale si fonduri speciale si pe cale de consecinta

acestea sunt mentinute ca fiind datorate de societate bugetului de stat si bugetului asigurarilor sociale de stat.

III.b2 Referitor la suma de y lei, reprezentand debit (y lei) si majorari de intarziere (y lei) la sursa impozit pe dividende.

Din analiza pct. 3.4 "Impozitul pe dividende" din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2011, care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, se retine ca in balanta de verificare intocmita la data2008 agentul economic are inregistrat in soldul contului 461 "debitori diversi" suma de y lei, din care pentru suma de y lei reprezentantul societatii nu a putut da explicatii justificate cu documente in ceea ce priveste modul in care aceasta a fost utilizata.

Pentru acest motiv organele de inspectie au considerat ca suma de y lei a fost utilizata in folosul sau de catre asociatul unic si administrator al societatii in perioada respectiva si prin urmare aceasta reprezinta dividende distribuite asociatului unic, in conformitate cu prevederile art. 7, alin. 1, pct. 12 si art. 36, alin. 3, din Legea nr. 571/ 22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala se retine ca din suma de y lei pentru care agentul economic nu poate prezenta documente privind modul de utilizare, pentru suma y lei a fost calculat impozit pe dividende in suma de y lei (conform Deciziei de impunere nr. -/....2007), ramanand suma de y lei care nu poate fi justificata de agentul economic si pentru care acesta nu a calculat, inregistrat, retinut si achitat impozitul pe dividende datorat bugetului de stat, in speta fiind incalcate prevederile art. 67, alin. 1 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, dispozitiile art. 7, alin. 1, pct. 12 si art. 36, alin. 3, din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la dividende, se precizeaza:

"Art. 7 Definitii ale termenilor comuni

(1) In intelesul prezentului cod, cu exceptia titlului VI, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

[...]. 12. dividend - o distribuire in bani sau in natura, efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica, drept consecinta a detinerii unor titluri de participare la acea persoana juridica [...].

Daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate catre un participant la persoana juridica depaseste pretul pietei pentru astfel de bunuri sau servicii, atunci diferenta se trateaza drept dividend. De asemenea, daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui actionar sau asociat al persoanei juridice este efectuata in scopul personal al acestuia, atunci suma respectiva este tratata ca dividend".

Prin urmare, organele de inspectie fiscala in mod legal au considerat ca suma de y lei a fost utilizata in folosul sau de catre asociatul unic si administrator al societatii in perioada respectiva si prin urmare aceasta reprezinta dividende distribuite acestuia, iar in conformitate cu prevederile art. 67, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea avea obligatia sa calculeze, retina si sa vireze bugetului de stat impozit pe dividende.

In drept, prevederile art. 67, alin. (1) din actul normativ mentionat mai sus, stipuleaza ca:

“Art. 67. Retinerea impozitului din veniturile din investitii

*(1) **Veniturile sub forma de dividende**, inclusiv sume primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, se impun cu o cota de 16% din suma acestora. **Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata. In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite acionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-a aprobat bilantul contabil, termenul de plata a impozitului pe dividende este pana la data de 31 decembrie a anului respectiv.**”*

Avand in vedere prevederile legale citate mai sus si considerentele prezentate, se constata ca in mod corect si legal s-a procedat la stabilirea in sarcina agentului economic a impozitului pe dividende aferent sumei de y lei (y - y lei), calculat astfel:

$$y \text{ lei} * 16 \% = \mathbf{y \text{ lei.}}$$

Analizand modul de inregistrare in evidenta contabila a societatii a sumei de y lei, pe care petenta nu o poate justifica in ceea ce priveste modul in care a fost utilizata si care a fost considerata de catre organele de inspectie fiscala ca fiind dividende distribuite asociatului unic, se constata ca o parte din aceasta suma se regaseste atat in balanta de verificare intocmita la data de2007, cat si in balanta de verificare intocmita la data de2008, ca sold debitor al contului 461 *"debitori diversi"*.

Situatia privind evidentierea in contul 461 *"debitori diversi"* a sumelor ridicate din caseria societatii si din conturile bancare, a modului de utilizare a unei parti a acesteia, a sumei considerate ca fiind dividende si a impozitului pe dividende aferent, se prezinta dupa cum urmeaza:

Nr. crt.	Explicatii	Situatia la :		Difer. aferenta an 2008	Observ.
		31.12.2007	31.12.2008		
1.	sold cont 461				
2.	salarii (din chitante)				
3.	salarii (nota explicativa)				

4.	dividende (act anterior)				
5.	diferenta (rd1-rd2 la rd4)				
6.	impozit (rd5 * 16%)				

Din analiza situatiei prezentata mai sus, se retine ca din suma de y lei evidentiata in debitul contului 461 "*debitori diversi*" la data de2007, suma care nu a putut fi justificata este de y lei aferent careia rezulta un impozit pe dividende in suma y lei. De asemenea se retine ca in cursul anului 2008 au fost ridicate din caseria societatii suma de y lei, stabilita ca diferenta dintre soldul contului 461 "*debitori diversi*" inregistrata la data de2007, respectiv la data de2008, suma care nu a putut fi justificata decat partial, rezultand astfel o diferenta de y lei care neputand fii justificata a fost considerata ca fiind dividende si aferent careia rezulta un impozit pe dividende de y lei.

Prin urmare, din considerentele prezentate se constata ca impozitul pe dividende in suma totala de yy lei stabilit suplimentar de catre organele de inspectie fiscala si **care este retinut in continuare ca fiind datorat de catre societate**, este aferent anilor 2007 (y lei), respectiv anului 2008 (y lei)

In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de y lei, aferente impozitului pe dividende stabilit suplimentar de plata in suma de y lei, se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei a acestei obligatii de plata suplimentare de catre organele de inspectie fiscala, reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul aferent caruia au fost calculate, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”.

In drept, la calculul majorarilor de intarziere, organele de inspectie au in vedere prevederile art. 119, alin. (1); art. 120, alin. (1), (2) si (7) din O. G. nr. 92/23.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora un contribuabil datoreaza bugetului de stat majorari de intarziere "***pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata***", obligatii de plata accesorii care se calculeaza pentru perioada cuprinsa intre data de scadenta a platii si data stingerii debitului datorat.

Din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala, se retine ca organele de inspectie fiscala au considerat ca scadenta la plata a obligatiilor fiscale datorate de contribuabil la sursa impozit pe dividende este data de 25 ale lunii urmatoare datei de depunere a bilantului contabil pentru anul in care suma nu a putut fi justificata de catre contribuabil, acestea constatand insa in mod eronat ca toata suma de y lei care nu a putut fi justificata rezulta din balanta de verificare intocmita la data de ...2007.

Pornind de la acesta data considerata ca fiind scadenta la plata a obligatiilor stabilite suplimentar in sarcina agentului economic, au fost calculate majorari de intarziere in suma de y lei, pentru un numar de x zile

de intarziere, respectiv pentru perioada ...2008-...2009 (data deschiderii procedurii de insolventa).

Intrucat obligatia de plata in suma de y lei stabilita suplimentar in sarcina contribuabilului la sursa impozit pe dividende este aferenta diferentei in suma de y lei care nu a putut fi justificata in anul 2008, suma care se regaseste evidentiata doar in soldul contului 461 "debitori diversi" din balanta de verificare intocmita la data de2008 si avand in vedere rationamentul organului de inspectie fiscala in ceea ce priveste scadenta la plata a acestei obligatii fiscale, se retine ca data scadenta la plata pentru aceasta obligatie fiscala **este data de2009** si nu data de2008 cum in mod eronat au retinut organele de inspectie fiscala.

In situatia prezentata si avand in vedere starea de insolvabilitate in care se gaseste contribuabilul la data scadentei la plata a obligatiei fiscale in suma de y lei datorate la impozitul pe dividende, in ceea ce priveste stabilirea majorarilor de intarziere aferente acestui debit, aplicabile sunt dispozitiile art. 122¹ din O. G. nr. 92/23.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"Art. 122¹. Majorari de intarziere in cazul deschiderii procedurii insolventei.

Pentru creantele fiscale nascute anterior sau ulterior datei deschiderii procedurii insolventei nu se datoreaza si nu se calculeaza majorari de intarziere după data deschiderii procedurii insolventei".

Prin urmare, avand in vedere ca incepand cu data de2009 s-a deschis procedura de insolventa pentru societate, iar obligatia fiscala in suma de y lei s-a nascut la data de2009, deci ulterior datei deschiderii procedurii insolventei, se constata ca aferent acestei obligatii de plata "**nu se datoreaza si nu se calculeaza majorari de intarziere"**".

Pentru aceste considerente, organul de solutionare a contestatiei constata ca petenta nu datoreaza bugetului de stat majorarile de intarziere in suma de y lei aferente debitului in suma de y lei stabilit suplimentar la sursa impozit pe dividende, calculul acestor majorari de intarziere se prezinta astfel:

$$y \text{ lei} * 0,1 \% * x \text{ zile} = y \text{ lei.}$$

In contextul celor prezentate mai sus, se constata ca obligatia de plata privind majorarile de intarziere aferente impozitului pe dividende pe care contribuabilul il datoreaza bugetului de stat este in suma de y lei (y lei).

III.b3 Referitor la motivele invocate de petenta in sustinerea contestatiei:

- invocarea faptului ca "***nu au fost respectate dispozitiile art. 101 c.pr. fisc., nu a fost transmis avizul de inspectie fiscala sau daca a fost***

transmis comunicarea nu s-a efectuat la domiciliul administratorului statutar".

Aceste afirmatii ale petentei nu sunt conforme cu realitatea deoarece:

- premergator efectuării inspecției fiscale a fost înmănat avizul de inspecție fiscală administratorului judiciar al SC TIE SRL, acesta fiind înregistrat la H SPRL sub nr. -/....2009,

- inspecția fiscală s-a derulat în localitatea F, str. nr...., în spațiul pus la dispoziție de către dl MAD- administrator statutar al societății, la adresa de domiciliu a acestuia.

Prin înmănarea avizului de inspecție fiscală reprezentantului legal al SC TIE SRL a fost îndeplinită procedura de instiintare a contribuabilului cu privire la aspectele prevăzute de art. 101 din OG nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

- **invocarea faptului ca nu au fost respectate dispozițiile art 105 alin. 3 și alin. 5 C.pr.fisc.,** fiind încălcate principiile independenței și unicității, potrivit căruia *"inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării..."*.

Această afirmație a petentei nu are legătură cu starea de fapt și se creează o "confuzie", din partea d-lui avocat DF deoarece, nu este vorba de 2 inspecții fiscale și nici de suprapunerea unor perioade supuse verificării deoarece la poziția 17 din Registrul Unic de Control (RUC) este înscris ca obiectiv al controlului **"control inopinat"** (echipa de inspecție-PD, PD), iar la poziția 18 este înscris la obiectivele controlului **"inspecție fiscală"**.

Conform prevederilor art. 97, alin. (1) și (2) din OG nr. 92/22.12.2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, referitor la proceduri și metode de control fiscal, se arată:

"(1) În realizarea atribuțiilor, inspecția fiscală poate aplica următoarele proceduri de control:

*a) controlul inopinat, care **consta în activitatea de verificare faptică și documentară**, în principal, ca urmare a unei sesizări cu privire la existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale, fără anunțarea în prealabil a contribuabilului; [...]*

(2) La finalizarea controlului inopinat sau încrucisat se încheie proces-verbal. "

De asemenea potrivit prevederilor art. 94, alin. (1) și art. 109 din actul normativ mai sus citat, se precizează:

"Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

*(1) Inspecția fiscală **are ca obiect** verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile,*

verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora".

"Art. 94 Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

"(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere factic si legal.

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

Prin urmare, asa cum rezulta din cele aratate si din prevederile legale enuntate rezulta in mod cat se poate de evident faptul ca nu s-au efectuat doua inspectii fiscale, fapt care este sesizat chiar si de catre petenta cand afirma in contestatia formulata ca *"Avizul de inspectie fiscala nu este obligatoriu, printre altele, in cazul controlului inopinat, ceea ce nu este cazul in speta de fata intrucat a doua echipa de control fiscal nu a efectuat control inopinat conform nr. crt. 18 din RUC"*.

- **invocarea faptului ca "nu a fost respectat sub nici o forma dreptul contribuabilului de a fi informat nici anterior inceperii inspectiei fiscale si nici pe parcursul derularii acesteia", respectiv:**

- Contribuabilul nu a primit avizul de inspectie fiscala.
- Contribuabilul nu a fost informat in legatura cu dreptul acestuia de a fi asistat de persoane de specialitate, inclusiv de un expert contabil autorizat.
- Contribuabilul nu a fost informat, pe parcursul derularii inspectiei fiscale asupra constatarilor efectuate.

Din contestatia formulata de petenta nu rezulta in mod clar ce intelege dl avocat prin **"contribuabil"** cand afirma *"contribuabilul nu a primit avizul de inspectie fiscala; contribuabilul nu a fost informat"* deoarece asa cum am aratat anterior organele de inspectie fiscala au inmanat un exemplar din Avizul de inspectie fiscala reprezentantului legal al SC TIE SRL, respectiv SC H SPRL in calitate de administrator judiciar, iar in continutul avizului sunt stipulate toate drepturile "contribuabilului" verificat.

Daca insa prin "contribuabil" dl avocat imputernicit de asociatul unic sa formuleze contestatia, se refera la persoana d-lui MAD in calitate de administrator statutar, facem precizarea ca in cazul de fata contribuabilul este SC TIE SRL si este reprezentat legal de catre SC H SPRL.

Pe de alta parte mentionam ca documentele au fost puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala de catre insusi dl MAD, dupa ce a convenit impreuna cu SC H SPRL ca inspectia fiscala sa se desfasoare in spatiul

pus la dispoziție chiar de către dl MAD, în localitatea F str. nr. ..., adresa care coincide cu domiciliul acestuia.

Afirmațiile conform cărora *"ar fi interesant de examinat ce verificări încrucisate au fost efectuate în cele 11 luni de suspendare câtă vreme nicaieri echipa de control fiscal nu face vreo trimitere la atare verificări încrucisate"*, respectiv *"este inadmisibil ca o inspecție fiscală să stea suspendată aproape 1 an"*, nu au legătură cu speta de față, cu mențiunea că în raportul de inspecție fiscală se face referire la unele dintre aceste verificări încrucisate la Cap. IV Alte constatări, pct 4.3.

Pe de altă parte unul din procesele de verificare încrucisată a fost semnat chiar de către dl MAD în calitate de administrator al SC V SRL. Referitor la afirmația *"este inadmisibil ca o inspecție fiscală să stea suspendată aproape 1 an"* petenta nu invocă nici o prevedere legală care să demonstreze că acest fapt este *"inadmisibil"*.

- **invocarea faptului că *"este prea mare și prea ciudată COINCIDENTA"* între Raportul H și Raportul de inspecție fiscală sub aspectul concluziilor față de soldul contului 461"**.

Față de așa numita "COINCIDENTA" la care se face referire în cuprinsul contestației facem precizarea că aceasta este rezultatul unor "operațiuni economice" înregistrate în evidența contabilă a agentului economic verificat care au fost aceleași, atât la data efectuării inspecției fiscale, cât și la data la care H SPRL a întocmit raportul la care face referire petenta.

"Operațiunile economice" analizate în cauza dedusă judecătii reprezintă de fapt retrageri de numerar din caseria unității și din conturile bancare ale societății efectuate de către dl MAD a căror justificare nu a mai fost înregistrată ulterior în evidența contabilă, totalul acestor retrageri ridicându-se la suma de y lei.

Prin urmare nu pot fi acceptate susținerile petentei cu privire la "COINCIDENTA", întrucât atât lichidatorul judiciar prin Raportul încheiat cât și organele de inspecție fiscală, nu au făcut altceva decât să ia act de documentele existente și înregistrările efectuate în evidența contabilă a societății, cu toate consecințele ce decurg din aceasta.

- **invocarea existenței unor contradicții între conținutul PROCESULUI VERBAL din2011 și mențiunile de la poziția 18 din R.U.C., în sensul că inspectorii menționează în procesul verbal că ordinul de serviciu în temeiul căruia au declansat inspecția fiscală poartă nr. și este datat ...2009, iar în Registrul Unic de Control, la nr. .., aceiași inspectorii menționează sub propria semnătură ordinul de serviciu nr. ... din 2009.**

Cu privire la acest aspect invocat de către petenta organele de inspecție fiscală, prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, fac precizarea că în conținutul procesului verbal -/.....2011 s-a strecurat o

eroare in ceea ce priveste numarul si data ordinului de serviciu, insa informatia corecta este cea inregistrata in registrul unic de control, fata de aceasta situatie organul insarcinat cu solutionarea contestatiei face precizarea ca eroarea nu este de natura a influenta pe fond constatările organelor de inspectie fiscala.

- **invocarea existentei unor mentiuni neconforme cu realitatea in Raportul de Inspectie Fiscala**, unde se precizeaza ca ultima inspectie fiscala a fost efectuata in anul 2007 conform raportului de inspectie fiscala nr. -/....2007, ori potrivit Registrului Unic de Control (mențiunea de la nr. 17), ultima inspectie fiscala s-a efectuat in perioada2009-....2009.

Fata de acest aspect facem precizarea ca motivatiile prezentate in ceea ce priveste invocarea incalcarii de catre petenta a dispozitiilor art 105, alin. 3 si alin. 5 din Codul de procedura fiscala sunt valabile si in situatia de fata, nefiind vorba de doua inspectii fiscale asa cum in mod eronat lasa sa se inteleaga petenta.

- **invocarea faptului ca organele de inspectie fiscala au interpretat gresit notele explicative** si celelalte probe, retinand o stare de fapt fundamental gresita, astfel:

- Sumele transferate la santierele Pitesti si Arad in valoare totala de y lei nu au reprezentat "venituri salariale". Prin nota explicativa din2010 s-a aratat explicit ca transferurile de bani catre Pitesti si Arad au avut ca scop derularea in bune conditii a celor doua santiere (contracte).

- banii transferati prin mandat postal la Pitesti si Arad au fost integral recuperati.

- pentru sumele achitate cu titlu de avans aferent terenurilor achizitionate exista antecontracte de vanzare cumparare cu plata in rate.

Fata de cele declarate de petenta, organele de inspectie fiscala fac urmatoarele precizari:

- din discutiile anterioare avute cu dl MAD, in timpul derularii inspectiei fiscale, prin care s-au solicitat acestuia explicatii cu privire la justificarea sumei de y lei, acesta a afirmat ca ar exista "unele antecontracte de vanzare cumparare terenuri".

- organele de inspectie fiscala au solicitat sa i se puna la dispozitie aceste antecontracte insa dl. MAD nu a dat curs acestei solicitari.

- dupa unele tergiversari dl MAD s-a prezentat la sediul DGFP Cluj insa fara a putea prezenta aceste antecontracte, ocazie cu care s-a solicitat explicatii in scris cu privire la unele aspecte de natura fiscala printre care si clarificarea situatiei privind soldul contului 461 "debitori diversi".

- conform notei explicative dl MAD a afirmat ca *"in anul 2007-2008 s-a incercat achizitionarea unor terenuri in vederea derularii unor proiecte viitoare, achitandu-se avansuri pentru a fi blocate terenurile, s-au facut transferuri de bani catre santierele de la Pitesti si Arad prin posta si*

prioripost in vederea derularii in bune conditii a celor doua proiecte avand in vedere ca forta de munca era extrem de greu gasit la acel moment".

- dl MAD a pus la dispozitia echipei de inspectie un numar de x de chitante prin care s-a achitat suma de y lei catre diverse persoane care lucrau pe santierele din Pitesti si Arad.

- avand in vedere faptul ca dl MAD nu a putut prezenta antecontractele de vanzare cumparare, acesta a solicitat in data de2010 suspendarea inspectiei fiscale "*pentru a pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele solicitate. respectiv antecontractele de vanzare cumparare terenuri ...*"

- dl MAD s-a prezentat din nou in data de2010 insa fara a prezenta documentele solicitate, motiv pentru care echipa de inspectie fiscala a solicitat lamuriri suplimentare cu privire la tranzactiile efectuate inscrise in contul 461 si in special cu privire la antecontractele de vanzare cumparare terenuri si anume:

Intrebare: Va rugam sa precizati in ce perioada au fost achitate avansurile pentru terenuri si care sunt persoanele catre care ati efectuat aceste plati. Va rugam sa precizati ce sume ati achitat si la ce data?

Raspuns: Platile ca avansuri terenuri s-au achitat in perioada 2007-... 2008 catre GE proprietarul terenurilor. Sumele s-au achitat in mai multe etape lunare incepand din 2007.

Intrebare : Va rugam sa precizati daca exista documente, contracte de vanzare cumparare sau alte documente intocmite pentru plata avansurilor catre d-na GE?

Raspuns: Nu exista contracte de vanzare cumparare.

Intrebare: Cum justificati diferenta de y lei din soldul contului 461 "*debitori diversi*" ?

Raspuns: Aceasta suma reprezinta plati catre colaboratori, muncitori la proiectele Pitesti si Arad in perioada ... 2007 2008".

Prin urmare, afirmația petentei potrivit careia "*Pentru sumele achitate cu titlu de avans aferent terenurilor achiziționate exista antecontracte de vanzare cumparare cu plata in rate*" este cel puțin curioasa avand in vedere notele explicative, precum si solicitarile repetate ale organelor de inspectie fiscala, solcitari care nu au fost duse la indeplinire de catre contribuabil.

Afirmația petentei "*Banii transferati prin mandat postal la Pitești si Arad au fost integral recuperati*" nu poate fi luata in considerare deoarece daca s-ar fi recuperat suma de y lei probabil societatea ar fi achitat obligatiile restante la bugetul statului, creditul bancar si obligatii restante catre terti si mai mult decat atat daca s-ar fi recuperat acesti bani ar fi trebuit sa se regaseasca inregistrati in mod legal in evidenta contabila a societatii.

- **invocarea faptului ca** Nota explicativa din2010 a fost obtinuta in contextul in care dl. MAD fusese chemat la sediul organului fiscal pentru a i

se inmana Instiintarea nr. ... din ...2010 pentru discutia finala fixata pentru data de2010 ora 10 la sediul DGFP Cluj, iar in contextul acestei cai de atac subsemnatul MAD inteleg **sa contest** maniera in care a fost obtinuta nota explicativa din ...2010 si inteleg **sa retractez** continutul acestei note avandu-se in vedere ca acest in scris mi-a fost impus pur si simplu prin presiunea creata ad hoc asupra mea de catre cei doi inspectori fiscali, in biroul acestora, eu fiind neinsotit si neasistat.

Afirmatiile petentei nu corespund realitatii intrucat d-l MAD s-a prezentat in data de ...2010 la sediul organului fiscal la insistentele echipei de inspectie fiscala pentru a prezenta documentele solicitate anterior, respectiv antecontractele de vanzare cumparare terenuri.

Cum nici de aceasta data nu a putut prezenta documentele solicitate, organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare in scris privind acest aspect, ocazie cu care s-a intocmit nota explicativa din data de2010.

Totodata i-a fost inmanata adresa nr. -/.....2010 prin care a fost invitat sa participe la discutia finala, insa acesata discutie s-a amanat din cauza faptului ca reprezentantul legal al SC TIE SRL, respectiv SC H SPRL nu a putut fi contactat de catre echipa de inspectie.

- invocarea faptului ca potrivit prevederilor pct. 91.1-91.5 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, inspectia fiscala nu poate stabili o baza impozabila care sa genereze obligatii suplimentare decat exclusiv numai pe baza evidentelor contabile si fiscale.

Fata de cele sustinute de catre petenta, organul de solutionare a contestatiei analizand toate documentele depuse la dosarul cauzei constata ca inspectia fiscala in cazul S.C. TIE S.R.L. din Cluj-Napoca, s-a desfasurat avand in vedere prevederile art. 94, alin. (1) si (2) din O.G. nr. 24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Organele de inspectie fiscala, pentru ducerea la indeplinire a atributiilor conferite de art. 94, alin. (2) din O.G. nr. 24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, au procedat in conformitate cu dispozitiile art. 94, alin. (3) din acelasi act normativ.

Organele de inspectie fiscala nu au facut altceva decat sa stabileasca pe baza informatiilor din evidenta contabila a agentului economic, din notele explicative date de dl MAD precum si pe baza documentelor puse la dispozitie, natura operatiunilor inscrise in contul 461 "debitori diversi" si in consecinta incadrarea acestora in prevederile legale, iar modul de calcul si de estimare fiind explicate in Raportul de inspectie fiscala nr. -/.....2001 si in Decizia de impunere nr. -/ ...2011, astfel incat se constata ca nu au fost incalcate prevederile legale invocate de petenta.

Totodata din modul de desfasurare a actiunii de inspectie fiscala si a documentelor aflate la dosarul cauzei, se retine ca au fost respectate

prevederile Ordinului Presedintelui ANAF nr. 364/2009 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspectia fiscala.

- **invocarea faptului ca organele fiscale nu au indrituirea de a se substitui altor organe ale statului** si cu precadere nu se pot substitui nici organelor de cercetare si urmarire penala si nici instantelor judecatoresti.

Se retine ca organele de inspectie fiscala au actionat in conformitate cu dispozitiile art. 108 din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu privire la sesizarea organelor de urmarire penala, potrivit carora **"Organele fiscale vor sesiza organele de urmarire penala in legatura cu constatarile efectuate cu ocazia inspectiei fiscale si care ar putea intruni elemente constitutive ale unei infractiuni, in conditiile prevazute de legea penala"**.

- **invocarea faptului ca in examinarea contestatiei este OBLIGATORIU a se avea in vedere inspectia fiscala** a durat in realitate 15 luni si nu poate fi rupta din contextul juridic in care SC TIE SRL si asociatul sau MAD se gasesc in conflict juridic deschis atat cu tertul SC ... SRL si numitul IS, precum si cu lichidatorul judiciar H SPRL.

Argumentul petentei nu are nici o legatura cu solutionarea prezentei cauze. Consideram ca prin aceasta petenta incerca sa abata atentia de la problema reala, respectiv constatarile efectuate cu ocazia inspectie fiscale in ceea ce priveste existenta unor ridicari de numerar din conturile bancare si din caseria unitatii (in suma de y lei), sume care au fost utilizate pe de o parte pentru plata unor muncitori, fara a mai fi inregistrate in evidenta contabila, fapt care genereaza sustragerea de la plata de obligatii fiscale catre bugetul general consolidat al statului, iar pe de alta parte utilizarea in alte scopuri decat in folosul agentului economic.

III.b4 Concluzionand asupra aspectelor analizate la pct. III.b1-III.b3 al prezentei, se retine ca potrivit dispozitiilor art. 6 din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu privire la exercitarea dreptului de apreciere, se arata ca: **"Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza"**.

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

"(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

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

Prin urmare, in baza considerentelor prezentate si a prevederilor legale mentionate sau citate in cuprinsul prezentei, se constata ca argumentele petentei sunt doar in parte justificate, astfel incat aferent perioadei verificate societatea nu datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale in suma totala de **y lei**, reprezentand majorari de intarziere la sursa impozit pe dividende, motiv pentru care contestatia formulata de aceasta urmeaza a se admite pentru acest capat de cerere.

Pentru suma totala de **y lei**, reprezentand debit suplimentar (y lei) si majorari de intarziere aferente (y lei) la sursele impozit pe dividende, impozit pe venitul din salarii, contributi sociale si fonduri speciale, contestatia formulata de petenta urmeaza a se respinge ca neantemeiata pentru aceste capete de cerere.

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

DECIDE:

1. Admiterea partiala a contestatiei formulata de **S.C. TIE S.R.L.** cu sediul social in mun. Cluj-Napoca, C.U.I., pentru suma de **y lei**, reprezentand majorari de intarziere la sursa impozit pe dividende, stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/.....2011.

2. Respingerea ca nemotivata si nesustinuta cu documente a capetelor de cerere din contestatia formulata de **S.C. TIE S.R.L.** cu social in mun. Cluj-Napoca, C.U.I. ..., in suma totala de **y lei**, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere, stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/.....2011, dupa cum urmeaza:

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

3. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. TIE S.R.L.** cu sediul social in mun. Cluj-Napoca, C.U.I. pentru suma totala de **y lei**, stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/.....2011, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe veniturile din dividende,

- y lei majorari intarziere aferente impozitului pe dividende,
- y lei impozit pe venitul din salarii,
- y lei major. intarz. aferente impozitului pe venitul din salarii,
- y lei fond accidente de munca,
- y lei majorari intarziere aferente fond accidente de munca,
- y lei CAS angajator,
- y lei majorari intarziere aferente CAS angajator,
- y lei CAS asigurati,
- y lei majorari intarziere aferente CAS asigurati,
- y lei somai angajator,
- y lei majorari intarziere aferente somaj angajator,
- y lei somaj asigurati,
- y lei majorari intarziere aferente somaj asigurati,
- y lei CASS angajator,
- y lei majorari intarziere aferente CASS angajator,
- y lei CASS asigurati,
- y lei majorari intarziere aferente CASS asigurati,
- y lei fond concedii si indemnizatii,
- y lei majorari intarziere aferente fond concedii si indemniz.
- y lei fond garantare salarii,
- y lei majorari intarziere aferente fond garantare salarii.

4. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre lichidatorul judiciar, Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj si spre stiinta asociatului unic al societatii - dl. MAD

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

DIRECTOR EXECUTIV