



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Bacău



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

DECIZIA NR. 68 DIN 11.02.2010

Privind solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL impotriva deciziei
de impunere nr....

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre
solutionare de la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, cu adresa nr. ...,
inregistrata la institutia noastra sub nr. ..., contestatia formulata de SC X
SRL impotriva deciziei de impunere nr.

Suma contestata este ... lei si reprezinta :

- ... lei-impozit pe profit stabilit suplimentar ;
- ... lei- majorari de intarziere aferente impozit pe profit stabilit
suplimentar ;
- ... lei-contributia angajatorului la fondul de garantare pentru plata
creantelor salariale stabilit suplimentar ;
- ... lei-majorari de intarziere aferente fondului de garantare pentru
plata creantelor salariale stabilit suplimentar.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin (1)
din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala si a
fost completata prin adresa nr.11292/02.02.2010.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia poarta semnatura
reprezentantului legal al SC X SA, administratorul ..., semnatura acestuia
fiind insotita de ștampila societatii, astfel cum se prevede la art. 206, lit.e) din
OG nr.92/2003, republicata.

Completarea adusa contestatiei este semnata de avocat ... in calitate de
reprezentant al Cabinetului de avocat ..., precum si ștampila cabinetului de
avocat, care in baza contractului de asistenta juridica, fara numar, este

imputernicit de clientul SC X SA sa formuleze si sa depuna contestatia impotriva deciziei de impunere nr. ..., si sa o reprezinte in fata DGFP.

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

I. Prin contestatia formulata petenta arata urmatoarele:

Motivarea de fapt pentru sumele imputate nu tine cont de notele explicative, de situatia de fapt a agentilor economici cu care au fost desfasurate relatii economice, situatie care nu-i poate fi imputata.

Pe de alta parte petenta considera ca este criticabil si cuantumul majorarilor de intarziere, atata vreme cat in cuprinsul raportului de inspectie fiscala se individualizeaza penalitatile diferit de majorarile de intarziere iar in cuprinsul deciziei contestate se imputa doar majorari.

De asemenea, petenta sustine ca a fost privata de dreptul la aparare, nefiind consultati direct in legatura cu situatia contabila a societatii, mentionand si faptul ca societatea a fost supusa si unui control partial ale carui rezultate au fost contestate, deoarece aceiasi inspectori au efectuat, in aceeasi maniera, si controlul respectiv.

In consecinta, petenta arata ca este evident faptul ca la baza emiterii deciziei de impunere contestate a stat un calcul eronat, nesustinut de situatia de fapt.

Pentru aspectele mai sus mentionate, petenta solicita admiterea contestatiei si anularea deciziei de impunere contestate.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr., la cap. III Constatari fiscale, punctul **Impozit pe profit, se arata urmatoarele:**

Perioada verificata este 01.01.2005-31.12.2008.

Pentru anul 2005, situatia se prezinta astfel:

Conform evidentei contribuabilului, pentru aceasta perioada fiscala s-au inregistrat venituri totale in suma de ... lei si cheltuieli totale de ... lei, rezultand astfel un profit impozabil in suma de ... lei si un impozit pe profit aferent in suma de ... lei, care a fost virat in totalitate.

In urma inspectiei fiscale nu au fost stabilite diferente.

Pentru anul 2006, situatia se prezinta astfel:

Conform evidentei contribuabilului, pentru aceasta perioada fiscala s-au inregistrat venituri totale in suma de ... lei si cheltuieli totale de ... lei, rezultand astfel un profit contabil in suma de ... lei.

Cheltuielile nedeductibile fiscal luate in calcul de agentul economic totalizeaza suma de ... lei, rezultand astfel un profit fiscal in suma de ... lei si un impozit pe profit aferent in suma de ... lei, care a fost virat in totalitate.

In urma inspectiei fiscale nu au fost stabilite diferente in ceea ce priveste cheltuielile, dar au fost stabilite venituri suplimentare in suma de ... lei cu urmatoarea structura:

-... lei-venituri aferente unui numar de 3 facturi fiscale emise si neinregistrate in evidenta contabila in lunile august si noiembrie 2006, din eroare asa cum declara administratorul societatii.

-... lei- venituri aferente unui numar de 5 facturi fiscale emise si neinregistrate in evidenta contabila, pentru care societatea nu a facut dovada anularii conform prevederilor art.67 din OG nr.92/2003, pct.91.4 si 91.5 din HG nr.1050/2004 si art.6 din Legea nr.82/1991.

Astfel, pentru anul 2006, au rezultat venituri totale de ... lei, cheltuieli totale de ... lei, cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei si un impozit pe profit in suma de ... lei, rezultand astfel un impozit pe profit suplimentar in suma de ... *lei*.

Pentru anul 2007, situatia se prezinta astfel:

Conform declaratiei privind impozitul pe profit, pentru aceasta perioada fiscala s-au inregistrat venituri totale in suma de ... lei si cheltuieli totale de ... lei, rezultand astfel un profit contabil in suma de ... lei.

Cheltuielile nedeductibile fiscal luate in calcul de agentul economic totalizeaza suma de ... lei, rezultand astfel un profit fiscal in suma de ... lei si un impozit pe profit aferent in suma de ... lei.

Pentru anul fiscal 2007, agentul economic a declarat si a efectuat viramente privind impozitul pe profit in suma de ... lei.

In urma inspectiei fiscale au fost stabilite venituri suplimentare in suma de ... lei aferente unei facturi fiscale neinregistrata in evidenta contabila, pentru care societatea nu a facut dovada anularii conform prevederilor art.67 din OG nr.92/2003, pct.91.4 si 91.5 din HG nr.1050/2004 si art.6 din Legea nr.82/1991.

Cheltuielile nedeductibile fiscal stabilite de organele de inspectie fiscala sunt in suma de ... lei, mai mari cu ... lei, fata de cele luate in calcul

de agentul economic la stabilirea impozitului pe profit, si au urmatoarea structura:

-... lei-cheltuieli inregistrate in baza facturii nr.... care nu indeplineste conditiile prevazute la art.155, alin.(5), lit.c) si e) din Legea nr.571/2003.

-... lei-cheltuieli inregistrate in baza facturii nr...., care nu a fost declarata de catre nici unul dintre partenerii tranzactiei, contrar prevederilor art. 6, alin.(1) si (2) din Legea nr.82/1991, art.11, alin.(1) si art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2004.

Astfel, pentru anul 2007, au rezultat venituri totale de ... lei, cheltuieli totale de ... lei, cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei si un impozit pe profit in suma de ... lei, rezultand astfel un impozit pe profit suplimentar in suma de ... *lei*.

Pentru anul 2008, situatia se prezinta astfel:

Conform declaratiei privind impozitul pe profit, pentru aceasta perioada fiscala s-au inregistrat venituri totale in suma de ... lei si cheltuieli totale de ... lei, rezultand astfel un profit contabil in suma de ... lei.

Cheltuielile nedeductibile fiscal luate in calcul de agentul economic totalizeaza suma de ... lei, rezultand astfel un profit fiscal in suma de ... lei si un impozit pe profit aferent in suma de ... lei.

Pentru anul fiscal 2008, agentul economic a declarat si a efectuat viramente privind impozitul pe profit in suma de ... lei.

In urma inspectiei fiscale nu au fost stabilite venituri suplimentare, inasa au fost stabilite cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de ... lei, mai mari cu ... lei, fata de cele luate in calcul de agentul economic la stabilirea impozitului pe profit, si au urmatoarea structura:

-... lei-cheltuieli inregistrate in baza facturii nr.... si nr. ... care nu a fost declarata de catre furnizor iar societatea verificata a depus declaratia fara a declara achizitiile de la aceasta societate, fiind incalcate astfel prevederile art. 6, alin.(1) si (2) din Legea nr.82/1991, art.11, alin.(1) si art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2004 .

-... lei-cheltuieli inregistrate in baza unui numar de 9 facturi fiscale emise in perioada iunie-noiembrie 2008 emise de SC Y SRL Focsani, societate care nu are depus bilantul pentru anul 2007 si figureaza ca fiind radiata de la ORC Vrancea incepand cu data de 11.03.2009, iar conform Sentintei nr.... societatea se afla in insolventa, iar dupa data de 31.12.2006 societatea nu a mai tinut evidenta contabila.

-... lei- cheltuieli inregistrate in baza unui numar de 4 facturi fiscale emise SC Z SRLBucuresti, operatiuni a caror realitate si legalitate nu a putut fi demonstrata, intrucat aceasta nu a declarat ca in anul 2008 a avut relatii comerciale cu petenta, iar SC X SA nu a declarat prin declaratia 394 aceste achizitii.

-... lei-cheltuieli reprezentand c/val cuptor pizza ce a fost casat urmare unui control de la ITM in care s-a constatat ca ca aceste bunuri nu corespund din punct de vedere al securitatii si sanatatii in munca. Societatea a inregistrat c/val acestui cuptor la momentul achizitiei in contul 213.2, iar in luna ianuarie 2008 c/val acestui bun casat a fost inregistrata in contul 628, contrar prevederilor art.21, alin.(4), lit.c) din Legea nr.571/2003.

-... lei-depasirea cotei legale prevazuta pentru cheltuieli de protocol.

-... lei-cheltuieli cu amenzi si penalitati ce nu au fost luate in considerare de societate in calculul profitului impozabil ca fiind nedeductibile fiscal.

Astfel, pentru anul 2008, au rezultat venituri totale de ... lei, cheltuieli totale de ... lei, cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei si un impozit pe profit in suma de ... lei, rezultand astfel un impozit pe profit suplimentar in suma de ... *lei*.

In concluzie, in perioada 01.01.2005-31.12.2008, situatia privind impozit pe profit se prezinta astfel:

-impozit pe profit inregistrat in evidenta contabila	-... lei;
-impozit pe profit declarat de agentul economic	-... lei;
-impozit pe profit virat de agentul economic	-... lei;
-impozit pe profit stabilit prin inspectia fiscala	-... lei;
-impozit pe profit stabilit suplimentar	-... lei;

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art.115, 116, 119 si art.120, alin.(1) si (2) din OG nr.92/2003.

La cap.III Constatari fiscale, punctul 11, Contributia angajatorului la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, se arata urmatoarele:

Perioada verificata este 01.01.2007-30.06.2009.

In perioada supusa verificarii, societatea a inregistrat un fond total de salarii in suma de ... lei, pentru care avea obligatia de a calcula si vira o contributie a angajatorului la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ... lei.

Urmare verificarii documentelor puse la dispozitie, s-a constatat ca societatea a inregistrat si declarat o contributie de ... lei, si a virat suma de ... lei. Diferenta intre contributia datorata si cea declarata provine din perioada ianuarie –iunie 2007, in care societatea nu si-a constituit si nici nu a declarat aceasta obligatie.

Pentru diferenta stabilita suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei, conform prevederilor art.119 si 120, alin.(1) si (2) din OG nr.92/2003.

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

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de control precum si actele normative aplicabile spetei in cauza retinem:

SC X SA are sediul in sat Itesti, com. Itesti, are cod unic de inregistrare fiscala RO ..., incepand cu data de 13.02.1995, este inmatriculata la ORC Bacau sub nr.J/04/.../..., si are ca obiect principal de activitate hoteluri si alte facilitati de cazare similare, cod CAEN 5510.

Inspectia fiscala a avut ca obiective verificarea modului de constituire a impozitelor si taxelor datorate bugetului consolidat al statului, de declarare si de achitare a acestora, verificarea respectarii prevederilor Legii nr.82/1991, verificarea modului de respectare a prevederilor actelor normative care reglementeaza impozitele si taxele aferente perioadei supuse inspectiei fiscale.

1.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca SC X SA datoreaza bugetului de stat suma de ... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar si ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

In fapt,

Prin contestatia formulata petenta arata ca in mod nelegal organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea datoreaza impozit pe profit suplimentar in conditiile in care motivarea de fapt pentru sumele imputate nu

tine cont de notele explicative, de situatia de fapt a agentilor economici cu care au fost desfasurate relatii economice, situatie care nu-i poate fi imputata.

In drept,

In perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv 01.01.2005-31.12.2008, asa cum rezulta din documentele dosarului, situatia se prezinta astfel:

Pentru anul fiscal 2005 nu au fost stabilite diferente suplimentare in ceea ce priveste acest tip de impozit, suma constituita si datorata fiind de ... lei.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar, in suma de ... lei este structurat pe ani astfel:

-... lei- in anul 2006;

-... lei- in anul 2007;

-... lei- in anul 2008.

Pe surse de provenienta impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei este structurat astfel:

-... lei-impozit pe profit suplimentar aferent veniturilor stabilite suplimentar in suma de ... lei(... lei- in anul 2006 si ... lei in anul 2007);

-... lei-impozit pe profit suplimentar aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal stabilite suplimentar in suma de ... lei(... lei in anul 2007 si ... lei in anul 2008);

-... lei-diferenta impozit pe profit nedeclarat de petenta in anul 2007 ;

-... lei-diferenta impozit pe profit nedeclarat de petenta in anul 2008;

-(-... lei)- diferenta impozit pe profit declarat in plus de petenta in anul 2006 fata de impozitul inregistrat in contabilitate;

Referitor la veniturile stabilite suplimentar in suma de ... lei, precizam urmatoarele:

-... lei- reprezinta venituri neinregistrate in contabilitate aferente unui numar de 3 facturi fiscale emise de petenta catre SC W SRL Tisa Silvestri si SC Q SRL Filipesti, astfel:

-factura fiscala nr. ... cu o valoare fara TVA de ... lei, avand ca obiect „betoniera, presa boltari cu vibrator”;

-factura fiscala nr. ... cu o valoare fara TVA de ... lei, avand ca obiect „servicii restaurant, servicii cazare”;

-factura fiscala nr. ... cu o valoare fara TVA de ... lei, avand ca obiect „ciment, transport 5 curse”;

In vederea stabilirii motivelor pentru care aceste tranzactii nu au fost inregistrate in evidenta contabila, in baza atributiilor conferite de prevederile art.49 din OG nr.92/2003, conform carora:

„(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;”,

au fost solicitate explicatii scrise administratorului societatii,

care a raspuns ca motivul acestei neinregistrari este:”din eroare”

-**... lei**(... lei in anul 2006 si ... lei in anul 2007), respectiv facturile fiscale,, ... nr.....,,, -reprezinta venituri stabilite suplimentar de organul de inspectie fiscala in cazul unui numar de 6 facturi fiscale(5 in anul 2006 si una in anul 2007) neinregistrate in evidenta contabila, pentru care societatea nu a facut dovada anularii, in conditiile in care toate cele 3 exemplare ale acestor facturi lipsesc de la cotorul facturierelor.

La stabilirea bazei de impunere aferenta celor sase facturi fiscale, in mod legal organul de inspectie fiscala a avut in vedere media valorilor celorlalte facturi emise din facturierele din care fac parte aceste facturi, iar perioada in care s-a estimat ca au fost emise, a fost stabilita avand in vedere data emiterii facturilor adiacente acestora, avand in vedere prevederile art.67 din OG nr.92/2003:

”1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

Deasemenea, potrivit prevederilor punctelor 91.4 si 91.5 din Normele metodologice de aplicare Codului de procedura fiscala, aprobate prin HG nr.1050/2004 :

”91.4. Stabilirea bazei de impunere, precum și a diferențelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală, se face pe baza evidentelor contabile, fiscale sau a oricăror alte evidente relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare în conformitate cu

prevederile art. 65 din Codul de procedura fiscală.

91.5. Când organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite potrivit legii să estimeze baza de impunere, se vor menționa în actul de inspecție motivele de fapt și temeiul legal care au determinat folosirea estimării, precum și criteriile de estimare.”

Neînregistrarea în evidența contabilă a celor șase facturi fiscale s-a făcut și cu încălcarea prevederilor art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991, republicată, conform cărora:

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

Și în aceste situații, în vederea stabilirii motivelor pentru care aceste tranzacții nu au fost înregistrate în evidența contabilă, în baza atribuțiilor conferite de prevederile art.49 din OG nr.92/2003, au fost solicitate explicații scrise administratorului societății, răspunsul acestuia fiind :”nu am cunoscut de ele.”

Pentru considerentele mai sus prezentate, atât în ceea ce privește suma de ... lei cât și în ceea ce privește suma de ... lei constatăm că în mod legal organul de inspecție fiscală a procedat la luarea în considerare a acestor venituri la calculul profitului impozabil potrivit prevederilor art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. ”

stabilind astfel un impozit pe profit aferent acestora în suma de ... lei, prin aplicarea procentului prevăzut de art.17 din Legea nr.571/2003:

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

Referitor la suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscale stabilite suplimentar de organul de inspecție fiscală (... lei în anul 2007 și ... lei în anul 2008) precizăm că aceasta este compusă din:

-... **lei** –reprezinta cheltuieli inregistrate in baza facturii fiscale nr.... emisa de SC M SRL, jud. Neamt, reprezentand c/val a ... lei kg otel, factura a carei rubrica privind adresa furnizorului nu este completata iar codul fiscal al cumparatorului si vanzatorului sunt eronate, contrar prevederilor art.155, alin.(5), lit.c) si e) din Legea nr.571/2003:

„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;”

si art.1, alin.(1) din Ordinul 2.226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de catre persoanele prevazute la art. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 , republicata:

„(1) Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factura este cel prevăzut la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumita în continuare Codul fiscal.”

Pentru aceste considerente, in mod legal organul de inspectie fiscala a apreciat ca aceasta factura nu indeplineste calitatea de document justificativ, fiind incalcate si prvederile art.6 din Legea nr.82/1991, iar pe cale de consecinta a stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003:

„f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

In acelasi sens, s-a pronuntat si Inalta Curte de Casatie si Justitie prin Decizia nr.V/2007:

„...in aplicarea corecta a dispozitiilor inscrise in art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003..., precum si art.6, alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991...nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii...”

Prin nota explicativa luata administratorului societatii, fata de aceasta situatie, domnul ... declara ca nu a „verificat toate datele furnizorului.”

In completarea adusa la contestatie petenta arata ca a procedat la corectarea documentului, dar documentul modificat(factura nr....) nu a fost solicitat de organele de inspectie fiscala, iar la terminarea verificarii

raspunsurile la intrebarile puse in nota explicativa au fost cerute pe moment fara a-i fi lasat timp de analiza.

Fata de aceasta afirmatie precizam ca acest argument nu poate fi luat in considerare, intrucat asa cum rezulta si din referatul cu propuneri de solutionare al organului de inspectie fiscala, acest aspect este in contradictoriu cu documentele si explicatiile prezentate in timpul inspectiei fiscale, intrucat daca acest document exista la data inspectiei administratorul societatii ar fi precizat acest lucru la acea data. Deasemenea, aratam ca dupa o perioada de 2 luni in care s-a efectuat verificarea fiscala nu se poate spune ca la o asemenea intrebare poti fi luat prin surprindere. In plus, avand in vedere faptul ca documentul corectat este datat tot 05.04.2007, consideram ca era normal ca el sa fie atasat documentatiei lunii aprilie 2007, lucru pe care organul de inspectie fiscala nu l-a constatat.

-... lei- reprezinta cheltuieli inregistrate in baza unui numar de 3 facturi fiscale emise de SC N SRL, Tg Ocna, respectiv facturile fiscale nr. ..., nr.... si nr....(conform pr. verbal nr....).

Asa cum rezulta din procesul-verbal nr.... incheiat de AIF Bacau-Serviciul de Inspectie Fiscala 4, aceasta societate se afla in dizolvare judiciara, conform sentintei nr.... a Tribunalului Bacau, prin care s-a hotarat ca aceasta sa fie reprezentata de lichidatorul judiciar

In baza adresei inregistrate la AIF Bacau sub nr.... s-au solicitat lichidatorului judiciar ... documente financiar contabile pe perioada 01.06.2006-31.12.2008, acesta motivand in scris ca nici pana la acea data nu a intrat in posesia documentelor financiar contabile ale societatii.

Potrivit adresei nr...., inregistrata la ORC de pe langa Tribunalul Bacau SC N SRL, Tg Ocna a fost inregistrata din oficiu, prin inregistrarea nr.... in Registrul Comertului ca fiind in stare de dizolvare ca urmare a Sentintei nr....

Din acelasi proces verbal rezulta faptul ca facturierul care cuprinde si facturile emise catre SC X SRL au fost achizitionate de aceasta de la SC K SRL, iar in perioada 01.01.2005-si pana la data controlului societatea nu a depus declaratii fiscale si deconturi de TVA, bilanturile contabile aferente anilor 2005, 2006, 2007 si 2008 si nici declaratiile informative cod 394 aferente anilor 2007 si 2008.

„In consecinta, potrivit prevederilor art.233, alin.(2) din Legea nr.31/1991

(2) Din momentul dizolvării, administratorii nu mai pot întreprinde noi operațiuni; în caz contrar, ei sunt personal și solidar răspunzători pentru operațiunile pe care le-au întreprins.”

Din analiza celor trei facturi emise in decembrie 2007, mai si decembrie 2008, se constata faptul ca aceasta prevedere legala nu este respectata.

Consecinta emiterii celor trei facturi fara respectarea actului normativ mai sus citat, precum si actelor normative privind obligativitatea depunerii declaratiilor informative conduce si la incalcarea prevederilor art.6, alin.(1) si (2) din Legea nr.82/1991, in sensul ca aceste facturi nu indeplinesc calitatea de document justificativ, iar *„documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”*.

Mentionam ca si in acest caz sunt aplicabile dispozitiile Inaltei Curti de Casatie si Justitie pronuntate prin Decizia nr.V/2007.

Fata de afirmatiile prezentate in completarea adusa la contestatie prin care petenta arata ca cele trei facturi sunt completate corect, cuprind toate informatiile prevazute de art.155, alin.(8) si (5) din Legea nr.571/2003, prestarile de servicii efectuate au la baza contractul de prestari servicii nr...., situatie de lucrari iar bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, precizam de asemenea ca nu putem lua in considerare aceste argumente in conditiile in care SC N SRL, Tg Ocna a fost inregistrata din oficiu, prin inregistrarea nr.... in Registrul Comertului ca fiind in stare de dizolvare ca urmare a Sentintei nr.....

In concluzie, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003, text de lege mai sus citat.

-... lei- reprezinta cheltuieli inregistrate in baza unui numar de 9 facturi fiscale emise in anul 2008(perioada iunie-noiembrie) de SC Y SRL, respectiv,,,,,,,,

Urmare accesarii saitului ministerului de finante, s-a constatat ca aceasta societate nu avea depus bilantul pentru anul 2007 si figura ca fiind radiata de la ORC Vrancea incepand cu data de 11.03.2009.

In consecinta a fost solicitata DGFP Vrancea o verificare la aceasta societate, care s-a concretizat in procesul verbal nr.... din care rezulta urmatoarele:

Prin sentinta nr.... emisa de Tribunalul Vrancea-Sectia Comerciala si de Contencios Administrativ, s-a dispus deschiderea procedurii simplificate a insolventei pentru debitorul SC Y SRL, fiind desemnat lichidator judiciar CII

Conform sentintei publice nr.... emisa de Tribunalul Vrancea-Sectia Comerciala si de Contencios Administrativ SC Y SRL a fost radiata din registrul comertului, nu a tinut evidenta contabila dupa 31.12.2006, fostul

lichidator judiciar CII ... neintrand in posesia documentelor financiar-contabile.

Din evidenta organelor fiscale teritoriale, rezulta faptul ca SC Y SRL nu a depus deconturi de TVA in perioada ian. 2007-iunie 2008, iar in perioada iulie 2008-decembrie 2008 au fost depuse deconturi de TVA fara a fi inscrise operatiuni de vanzare sau cumparare si nici TVA de plata/de rambursat.

Avand in vedere aceasta stare de fapt constatam ca emiterea celor 9 facturi fiscale s-a facut cu incalcarea prevederilor art.45 din Legea nr.85/2006:

” (1) După rămânerea irevocabilă a hotărârii de deschidere a procedurii toate actele și corespondenta emise de debitor, administratorul judiciar sau lichidator vor cuprinde, în mod obligatoriu și cu caractere vizibile, în limbile romana, engleza și franceza, mențiunea în insolventa, în insolvency, en procedure collective.”

Pe cale de consecinta, potrivit prevederilor art.46 din acelasi act normativ,

”(1) În afară de cazurile prevăzute la art. 49 sau de cele autorizate de judecătorul-sindic, toate actele, operațiunile și plățile efectuate de debitor ulterior deschiderii procedurii sunt nule.”

Inregistrarea in evidenta contabila a SC X SRL a celor 9 facturi fiscale s-a facut si cu incalcarea prevederilor art.6, alin.(1) si (2) din Legea nr.82/1991, in sensul ca aceste facturi nu indeplinesc calitatea de document justificativ, responsabilitatea pentru inregistrarea in contabilitate revenind si persoanelor care le-au înregistrat în contabilitate, motiv pentru care nu poate fi dovedita realitatea si legalitatea tranzactiei, iar in conformitate cu prevederile art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 organul de inspectie fiscala a considerat ca aceste tranzactii nu au scop economic:

„La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”,

Si spetei in cauza ii sunt aplicabile dispozitiile Inaltei Curti de Casatie si Justitie pronuntate prin Decizia nr.V/2007.

Prin completarea adusa la contestatie petenta arata ca cele noua facturi sunt completate corect, cuprind toate informatiile prevazute de art.155, alin.(8) si (5) din Legea nr.571/2003, prestarile de servicii efectuate au la

baza contractele de prestari servicii nr.... incheiat pe o perioada de 4 luni si nr.... incheiat pe o perioada de 2 luni, exista devize din care rezulta informatii referitoare la natura serviciului prestat, categoria de cheltuieli aferente precum si valoarea acestor servicii, precizam de asemenea ca nu putem lua in considerare aceste argumente in conditiile in care asa cum rezulta din referatul de completare a propunerilor de solutionare la momentul verificarii petenta nu a mentionat ca detine aceste documente.

Coroborand aceasta situatie cu faptul ca incepand cu data de 16.01.2008 SC Y SRL se afla in insolventa(deci toate actele, operatiunile si plățile efectuate de debitor ulterior deschiderii procedurii sunt nule) concluzionam ca in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca petenta nu avea drept de deducere pentru aceste cheltuieli la calculul profitului impozabil, urmare incalcarii prevederilor art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003, text de lege mai sus citat.

-... lei- reprezinta cheltuieli inregistrate in baza unui numar de 4 facturi fiscale emise in lunile octombrie si noiembrie 2008 (anexa 3.1 la RIF) de SC Z SRL avand ca obiect lucrari reparatii, cablu electric, prestari servicii conform contract ...(nr....., nr....., nr.... si nr.....).

In vederea stabilirii realitatii si legalitatii acestor tranzactii s-au solicitat informatii de la AFP Sector 1 Bucuresti prin adresa nr.....

Aceasta adresa a fost redirectionata catre Garda Financiara-Sectia municipiului Bucuresti care comunica faptul ca aceasta societate nu functioneaza la sediul social declarat, neputand fi contactat nici un reprezentant al societatii, organele de control ale Garzii Financiare formuland sesizare penala impotriva administratorului SC Z SRL si aratand ca la aceasta adresa functioneaza o alta societate.

Conform declaratiilor informative 394 depuse pentru anul 2008, rezulta ca aceasta societate nu a avut relatii comerciale cu SC X SRL.

La randul sau, SC X SRL a depus declaratia 394 doar pentru sem.II al anului 2008, dar nu a declarat achizitiile efectuate de la aceasta societate.

Pornind de la rezultatele investigatiilor efectuate in temeiul drepturilor conferite de OG nr.92/2003, se constata faptul ca inregistrarea in evidenta contabila a cheltuielilor in suma de ... lei s-a facut cu incalcarea prevederilor art.6, alin.(1) si (2) din Legea nr.82/1991, in sensul ca cele 4 facturi fiscale nu indeplinesc calitatea de document justificativ, responsabilitatea pentru inregistrarea in contabilitate revenind si persoanelor care le-au înregistrat în contabilitate, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 organul de inspectie fiscala a considerat ca aceste tranzactii nu au scop economic si pe cale de consecinta in mod legal a stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003, text de lege mai sus citat.

De asemenea, in cazul facturilor nr. ... si nr. ... nu au fost prezentate situatii de lucrari sau devize care sa justifice ca aceste lucrari au fost efectuate in scopul operatiunilor taxabile ale societatii, fiind incalcate si prevederile art.21, alin.(4), lit m) din Legea nr.571/2003:

“ m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

In acelasi sens, pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistenta sau alte prestări de servicii trebuie sa se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprindă date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se facă pe intreaga durata de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifica prin: situații de lucrări, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Si speței in cauza ii sunt aplicabile dispozitiile Inaltei Curti de Casatie si Justitie pronuntate prin Decizia nr.V/2007.

Fata de afirmatia petentei in sensul ca societatea detine situatie de lucrari pentru cele 2 facturi din care rezulta natura serviciului prestat iar facturile cuprind toate informatiile prevazute de art.155, alin.(8) si (5) din Legea nr.571/2003, precizam ca asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, la data controlului, urmare verificarilor efectuate s-a confirmat faptul ca aceasta societate nu a avut relatii comerciale cu SC X SRL, urmare nedepunerii declaratiilor informative obligatorii conform OMEF nr.702/2007.

-... lei- reprezinta cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in luna ianuarie 2008, legate de achizitia unui cuptor pizza achizitionat in luna august 2007 de la SC P SRL Itesti.

In urma unui control efectuat de ITM Bacau(proces verbal nr....) s-a constatat ca acest bun nu corespunde din punct de vedere al securitatii si sanatatii in munca, motiv pentru care s-a dispus casarea acestuia.

Societatea a înregistrat c/val acestui cuptor la momentul achiziției în contul 213.2, iar în luna ianuarie 2008 c/val acestui bun casat a fost înregistrată în contul 628 (nota contabilă nr.8/31.01.2008).

În consecință, în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit că operațiunea contabilă din luna ianuarie 2008 se încadrează în prevederile art.21, alin.(4), lit.c) din Legea nr.571/2003, conform cărora:

„4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI;”

Față de această sumă în completarea adusă la contestație petenta arată că factura de achiziție a fost prezentată organelor de inspecție fiscală în original, cuprinde toate informațiile prevăzute de art.155, alin.(8) și (5) din Legea nr.571/2003, iar înregistrarea pe cheltuieli în luna ianuarie 2008 a casării bunului s-a datorat unei cauze de forță majoră, fiind îndeplinite prevederile pct.42 din HG nr.44/2004.

Din analiza documentelor existente cu privire la acest aspect aratăm că înregistrarea casării acestui bun s-a făcut urmând faptul că bunul în cauză nu corespunde din punct de vedere al securității și sănătății în muncă și în consecință este neimputabil, pentru acesta nefiind încheiate contracte de asigurare, motiv pentru care acest argument nu poate fi luat în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei.

-... **lei**-reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal în consecință a depășirii cotei legale prevăzută pentru cheltuieli de protocol, aferente anului 2008 conform prevederilor art.21, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003:

„(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

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

-... **lei**-cheltuieli cu amenzi și penalități aferente anului 2008 ce nu au fost luate în considerare de societate în calculul profitului impozabil ca fiind nedeductibile fiscal, astfel cum prevede art.21, alin.(4), lit.b) din Legea nr.571/2003:

„4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile romane, potrivit prevederilor legale.”

In ceea ce priveste sumele de ... lei reprezentand diferenta impozit pe profit nedeclarat de petenta in anul 2007, ... lei reprezentand diferenta impozit pe profit nedeclarat de petenta in anul 2008 si (-... lei) reprezentand diferenta impozit pe profit declarat in plus de petenta prin in anul 2006 fata de impozitul inregistrat in contabilitate, precizam ca acestea reprezinta diferente suplimentare stabilite la control in baza prevederilor art.82 din OG nr.92/2003:

„(3) Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale inscriind corect, complet si cu buna-credinta informatiile prevazute de formular, corespunzatoare situatiei sale fiscale. Declaratia fiscala se semneaza de catre contribuabil sau de catre imputernicit.”

si ale art.94, alin.(3), lit. b) si e) din OG nr.92/2003:

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

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

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale; ”

In acest sens, prin avizul de inspectie fiscala nr...., organul de inspectie fiscala a solicitat petentei ca in termen de 5 zile de la primirea avizului sa se prezinte la compartimentul cu atributii de evidenta pe platitori din cadrul organului fiscal in a carei raza teritoriala isi are domiciliul fiscal, pentru remedierea eventualelor erori materiale din evidenta fiscala.

Prin acelasi aviz de inspectie fiscala este adus la cunostinta petentei faptul ca “Dupa data inceperii inspectiei fiscale, nu se mai pot depune declaratii rectificative pentru impozitele, taxele, contributiile si alte venituri ale bugetului general consolidat, aferente perioadelor supuse inspectiei.”

Potrivit Circularei MFP-ANAF, Directia de Metodologie si Proceduri pentru Inspectia Fiscala nr. 301324/04.07.2006, inregistrata la DGFP-ACF Bacau sub nr. ... si nr. ... unde se stipuleaza „In cazul in care, in urma transmiterii avizului de inspectie fiscala, contribuabilul nu procedeaza, in

termenul precizat in aviz, la clarificarea situatiei cuprinsa in evidenta pe platitor si nici nu depune declaratii rectificative pentru *sumele nedecarate sau declarate eronat pentru perioada supusa controlului, sumele constatate de inspectie fiscala ca fiind neconforme cu cele declarate, vor fi considerate sume suplimentare stabilite de inspectia fiscala si vor fi cuprinse in constatarile din raportul de inspectie fiscala, chiar daca aceste sume se regasesc inregistrate in evidenta contabila. Organele de inspectie fiscala, dupa intocmirea „Raportului de inspectie fiscala” vor emite „Decizia de impunere privind sumele suplimentare stabilite de inspectia fiscala”.*

Referitor la majorarile de intarziere in suma de ... lei, precizam ca pentru nevirarea la termen a debitelor stabilite suplimentar de organul de inspectie fiscala in mod legal au fost calculate majorari de intarziere in conformitate cu prevederile art.115, 116, 119 si 120 din OG nr.92/2003.

Cu privire la afirmatia petentei in sensul ca este criticabil si cuantumul majorarilor de intarziere, atata vreme cat in cuprinsul raportului de inspectie fiscala se individualizeaza penalitatile diferit de majorarile de intarziere iar in cuprinsul deciziei contestate se imputa doar majorari, aratam ca aceasta afirmatie nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cauzei atata timp cat din analiza atat a raportului de inspectie fiscala cat si a deciziei de impunere, organul de inspectie fiscala face referire doar la majorari de intarziere, fara a specifica termenul „penalitati”.

Avand in vedere motivatiile mai sus prezentate coroborate cu faptul ca in sustinerea contestatiei petenta nu prezinta argumente pentru nici una din sumele contestate, cu exceptia afirmatiei ca situatia partenerilor de afaceri nu-i poate fi imputata si ca la baza emiterii deciziei de impunere contestate a stat un calcul eronat, nesustinut de situatia de fapt, urmeaza sa se respinga contestatia petentei pentru capatul de cerere privind impozitul pe profit ca fiind neintemeiata.

2.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca SC X SA datoreaza bugetului de stat suma de ... lei reprezentand contributia angajatorului la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale stabilit suplimentar si ... lei-majorari de intarziere aferente fondului de garantare pentru plata creantelor salariale stabilit suplimentar.

In fapt,

Fata de acest capat de cerere petenta nu aduce argumente prin care sa-si sustina cauza.

In drept,

Asa cum rezulta din dosarul cauzei, in perioada ian.2007-30.06.2009, societatea a inregistrat un fond de salarii in suma de de ... lei, pentru care avea obligatia de a calcula si vira o contributie a angajatorului la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ... lei, potrivit prevederilor art.7, alin.(1) din Legea nr.200/2006:

„ (1) Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare, în cota de 0,25%, aplicată asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de salariați .”

Urmare verificarii documentelor puse la dispozitie, s-a constatat ca societatea a inregistrat si declarat o contributie de ... lei, si a virat suma de ... lei. Diferenta intre contributia datorata si cea declarata, in suma de ... lei provine din perioada ianuarie –iunie 2007, in care societatea nu si-a constituit si nici nu a declarat aceasta obligatie, contrar prevederilor art.81, 82 si 83 din OG nr.92/2003.

Art.81 din OG nr.92/2003:

„Obligația de a depune declarații fiscale

(1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.”

Art.82 din OG nr.92/2003:

„Forma și conținutul declarației fiscale

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.”

Art.83 din OG nr.92/2003:

„Depunerea declarațiilor fiscale

(1) Declarația fiscală se depune la registratura organului fiscal competent sau la poștă prin scrisoare recomandată. ”

Pentru diferenta stabilita suplimentar in mod legal au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei, conform prevederilor art.119 si 120, alin.(1) si (2) din OG nr.92/2003.

Intrucat fata de acest capat petenta nu prezinta argumente in sustinere, urmeaza sa se respinga contestatia ca fiind nemotivata potrivit prevederilor pct.12.1 din OMF nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

In baza situatiei mai sus prezentata, si in temeiul prevederilor articolelor art.49, 67, 94, alin.(3), lt.b) si e), 81, 82, 83, 115, 116, 119, 120, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 216, 218 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, 91.4 si 91.5 din Normele metodologice de aplicare Codului de procedura fiscala, aprobate prin HG nr.1050/2004, ale art.11, alin.(1), 17, 19, alin.(1), 21, alin.(3), lit.a),137, alin.(1), lit.a) alin.(4), lit. b), c) si f), art.155, alin.(5), lit.c) si e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.6, alin.(1) si (2), din Legea nr.82/1991, art.45, alin.(1) si 46 din Legea nr.85/2006, art.1, alin.(1) din Ordinul 2.226/2006, art.7, alin.(1) din Legea nr.200/2006, coroborate cu prevederile 12.1 si pct.13 din OMFP nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea contestatiei formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr...., respectiv pentru suma de ... lei, reprezentand:

-... lei- impozit pe profit stabilit suplimentar

-... le-i majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar,

ca fiind neintemeiata si pentru suma de ... lei reprezentand:

-... lei- contributia angajatorului la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale stabilit suplimentar

-... lei-majorari de intarziere aferente fondului de garantare pentru plata creantelor salariale stabilit suplimentar,

ca fiind nemotivata.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de 6 luni de la comunicare.

Director coordonator,
Cornel Asandi

Avizat,
Biroul Juridic si Contencios
Nicolae Sicoe

