



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași



Direcția Generală Regională
 a Finanțelor Publice - Iași

Str. Anastasie Panu, nr. 26, Iași

Tel: +0232 21 33 32

Fax: +0232 21 98 99

E-mail: admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. 4040/21.12.2016

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. Z S.R.L. BACĂU, societate în faliment,
 înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub
 nr.a.j./..... și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
 sub nr. **ISR/.....**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție Fiscală – Serviciul inspecție fiscală persoane juridice 1, prin adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR/..... cu privire la contestația formulată de **S.C. Z S.R.L.**, cu sediul în Bacău, str. Prelungirea, județul Bacău, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Bacău sub nr., cod unic de înregistrare RO împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. din 26.03.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 26.03.2015.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, **S.C. Z S.R.L. Bacău**, contestă Procesul verbal nr.12809 din 23.03.2015, încheiat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău.

Având în vedere prevederile art. 352 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră "(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după

intrarea acestuia în vigoare.” și „(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.”, contestația este soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatoarei la acțiune.

Contestația a fost semnată de către dl. Didilă Gabriel - Claudiu, în calitate de administrator special până la data de 30.05.2015, când instanța de judecată i-a ridicat dreptul de administrare a societății și de reprezentant legal al Lichidator Instant Expert SPRL Bacău în persoana d-nei Galai Violeta în calitate de lichidator judiciar al **S.C. Z S.R.L. Bacău** și poartă amprenta ștampilei Lichidator Instant Expert SPRL Bacău în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 26.03.2015, prin ridicare sub semnătură de către d-na Galai Violeta în calitate de lichidator judiciar al **S.C. Z S.R.L. Bacău**, confirmată prin aplicarea ștampilei Lichidator Instant Expert SPRL Bacău pe aceasta și data depunerii contestației, prin poștă cu amprenta ștampilei oficiului poștal pe anvelopa plicului, 24.04.2015, la Administrația Județeană Finanțelor Publice Bacău, unde a fost înregistrată sub nr.a.j./.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține :

I. S.C. Z S.R.L., Bacău, prin contestația FN/FD, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr. sub nr. a.j./....., contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. din 26.03.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. și Procesul verbal nr....., respectiv suma totală de **S lei**, reprezentând :

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, pentru care solicită exonerarea societății, din următoarele considerente:

Se consemnează că *“Argumentăm prezenta contestație cu date reale, certe și legale și cu documentele justificative înregistrate în contabilitatea societății, fără să ne însușim constatările organului de control (pentru sumele contestate), în special în ceea ce privește concluzia organului fiscal cu referire la următoarele afirmații:*

- societatea s-a sustras de la plata obligațiilor fiscale (TVA, impozit pe profit);

- întrunirea elementelor constitutive ale unei infracțiuni conform procesului verbal nr....., pentru care subsemnatul, în calitate de administrator, mă fac răspunzător.”

Petenta, susține că această interpretare a determinat stabilirea debitelor suplimentare de plată la TVA și impozit pe profit în sumă de S lei, fără să țină seama de situația de fapt, de justificările din notele explicative și de documentele justificative prezentate la control.

Totodată, precizează faptul că : *„încă de la începutul controlului, eu am participat în mod activ și m-am pus la dispoziția organului fiscal, am prezentat toate documentele societății și am dat toate explicațiile pe care le-am considerat oportune în scopul de a clarifica situația de fapt. Cu toate acestea, eu NU am fost invitat la discuția finală și nu mi-a fost comunicat raportul de inspecție fiscală, acestea fiind semnate și comunicate numai de lichidator. Consider că, din moment ce toate cele reținute de organul fiscal pot atrage răspunderea mea personală, fie penală fie de altă natură, toate aceste documente ar fi trebuit încheiate și cu participarea mea. Eu am luat cunoștință despre conținutul raportului de inspecție fiscală absolut întâmplător, de la lichidatorul judiciar. Din moment ce organul fiscal apreciază că au fost săvârșite infracțiuni, stabilind vinovăția și intenția directă a subsemnatului, considerăm că prin necomunicarea rezultatului inspecției, mi-a fost încălcat dreptul la apărare.”*

Pentru lipsa documentelor justificative din perioada 01.01.2010 – 30.09.2010 (nu 2014 cum greșit se menționează în RIF – pag.4), se precizează că organele de inspecție fiscală au calculat un impozit pe profit suplimentar în cuantum de **S lei** și un TVA de **S lei**.

Se mai precizează că documentele aferente acestei perioade **sunt rătăcite**, fiind depozitate și mutate ulterior și nu au mai putut fi găsite, neputându-se reține reaua credință a petentului în scopul sustragerii controlului și de a fraudă statul.

Pentru aceste motive, petenta susține că organele de inspecție fiscală au recalificat cheltuielile declarate ca fiind nedeductibile fiscal, aplicând art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, raportat la art. 56, alin.(1) și art.67 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestatoare, precizează că nu este corectă calificarea cheltuielilor înregistrate de aceasta ca fiind nedeductibile, raportat la

specificul activității societății, astfel că în fapt nu era posibil ca să înregistreze venituri deductibile dacă nu înregistra și cheltuieli aferente.

Mai precizează că societatea a achiziționat cartele telefonice în cantități mari (en goss) pe care le lua cu preț mai mic, cu discount sau la un curs valutar bun pe care le revindea altor societăți sau către persoane fizice cu un profit de 1-2 % din prețul de achiziției.

În ceea ce privește metoda estimării aplicată de organele de inspecție fiscală, consideră că trebuia făcută prin raportare la elementele care sunt cele mai apropiate de situația de fapt și care au relevanță prin raportare la informațiile și documentele existente în dosarul fiscal al contribuabilului.

Mai susține că, *„organul fiscal ar fi putut să estimeze marja de estimare prin raportare la situația de fapt a contribuabilului. Prin urmare, dacă în cei 4 ani și jumătate societatea a avut o conduită fiscală fără abateri, organul fiscal nu ar fi putut estima în raport de aceste elemente, baza de impozitare aferentă celor 9 luni?????”*

De asemenea, precizează că nu înțelege modalitatea de încadrare a faptei în prevederile art.11 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

În ceea ce privește valorificarea sub prețul de achiziție pentru care organele fiscale au calculat suplimentar un impozit pe venit de **220.876 lei** și un TVA de **5 lei**, societatea contestatoare susține că în intervalul ianuarie – mai 2014, a fost nevoită din cauza blocajului financiar, să procedeze la vânzarea stocului de marfă, pentru a-și asigura fondurile necesare CEC-urilor emise.

În acest sens, precizează că, organele fiscale au apreciat că vânzarea la un preț subevaluat a avut drept scop diminuarea obligațiilor față de bugetul de stat cu consecința imediată a sustragerii de la plata obligațiilor fiscale.

Mai precizează că nici un articol din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare sau din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare nu prevăd restricții în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor ce provin din vânzarea sub cost și pe cale de consecință nu sancționează în mod clar această abatere.

Invocând în susținere prevederile art.16, art.17 și art.18, lit.a) și lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, contestatoarea susține că atâta timp cât sunt respectate prevederile acestei legi, produsele se pot vinde sub cost fără a avea consecințe negative supra contribuabilului sau fără ca această operațiune să fie catalogată ca fiind fraudă.

Mai mult, susține că din moment ce societatea a intrat în faliment cererea fiind depusă la începutul lunii mai 2014, a fost nevoită să vândă cantități masive, cu aplicarea de discounturi mari, pentru a face rost de numerar, în vederea achitării CEC-urilor.

Totodată, în ceea ce privește TVA stabilit suplimentar în sumă de 366.696 lei, prin depunerea declarațiilor rectificative în timpul controlului, petenta susține că această măsură apare ca fiind incorectă atâta vreme cât societatea este în litigiu cu S.C. ASTOB S.R.L. Bacău, CUIși S.C. PRECISION MEDIA S.R.L. București, CUI, în ceea ce privește creanțele acestora.

În concluzie, societatea contestatoare solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F....., anularea constatărilor de la capitolul III – Constatări fiscale, impozit pe profit și TVA, capitolul V – Alte constatări și pe cale de consecință exonerarea societății și a administratorului de la plata sumei de S lei, obligație suplimentară stabilită în sarcina societății.

De asemenea, solicită suspendarea executării silite a debitelor menționate, până la soluționarea definitivă a contestației.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău - Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul inspecție fiscală persoane juridice 1, au efectuat inspecția fiscală parțială la **S.C. Z S.R.L. Bacău**, în baza Avizului de inspecție fiscală nr....., având ca obiective verificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2014 și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2014.

Avizul de inspecție fiscală nr....., a fost confirmat de primire în data de 27.01.2015 de către administratorul societății în persoana d-nei Galai Violeta, în calitate de lichidator judiciar din cadrul S.C. Lichidator Instant Expert S.R.L. Bacău.

Organele de inspecție fiscală, au constatat că pe portalul Tribunalului Bacău, „informații dosar”, există o hotărâre a falimentului ședința având loc pe data de 30.05.2014, dată la care S.C. Lichidator Instant Expert S.R.L. Bacău, devine lichidator judiciar al **S.C. Z S.R.L. Bacău**, desemnat prin încheierea din data de 30.05.2014, pronunțată în dosarul nr.2263/110/2014, aflat pe rolul Tribunalului Bacău, ridicându-i-se dreptul de administrare a debitoarei **S.C. Z S.R.L. Bacău**.

Din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală pentru perioada supusă verificării, respectiv 01.01.2010 – 30.09.2014, au rezultat următoarele :

Referitor la impozitul pe profit.

Operatorul economic nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală, registrul de evidență fiscală ca document cu „regim special de tipărire și distribuire”, pentru calculul impozitului pe profit, potrivit dispozițiilor legale în materie de impunere, respectiv Ordinul ministrului finanțelor publice nr.870/2005 privind Registrul de evidență fiscală.

Pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, conform balanței de verificare încheiate la 30.09.2010, contribuabilul înregistrează un profit

contabil în sumă de S lei, stabilit ca diferență dintre venituri totale înregistrate în sumă de S lei și cheltuieli totale în sumă de S lei.

Prin declarația privind impozitul pe profit cod 101, înregistrată la organul fiscal sub nr....., societatea declară impozit minim în sumă S lei, identic cu cel înregistrat în evidența contabilă, impozit ce a fost regăsit în fișa plătitorului.

În perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, contribuabilul a aplicat prevederile art.18, alin.(2) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la impozitul minim, întrucât la data de 31 decembrie 2009, înregistrează o cifră de afaceri în sumă de S lei, căreia îi corespunde o tranșă de venituri cuprinse între S lei – S lei, cu un impozit minim aferent în sumă de S lei.

Agentul economic pentru această perioadă a stabilit că datorează un impozit minim de S lei pe trimestru, rezultând pe cumulat perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, un impozit minim total în sumă de S lei.

Urmare inspecției fiscale efectuate s-au stabilit venituri în sumă de 1.996.286 lei și cheltuieli în sumă de S lei, rezultând un profit contabil în sumă de S lei. Cheltuielile nedeductibile fiscal au fost în sumă de S lei, care se compun din impozit pe profit în sumă de S lei, S lei depășiri cheltuieli de protocol și S lei, alte cheltuieli nedeductibile fiscal înregistrate în contul S– „alte cheltuieli de exploatare”, rezultând un profit fiscal în sumă de S lei, cu un impozit aferent în sumă de S lei, mai mare cu S lei, față de impozitul minim constituit de societate, urmare a faptului că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de cheltuielile totale înregistrate în evidența contabilă la data de 30.09.2010, în sumă de S lei, deoarece pentru perioada 01.01.2010 – 31.07.2010, operatorul economic nu a pus la dispoziție documentele financiar contabile.

Prin urmare organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli în sumă de S lei și nu S lei cât înregistrează agentul economic în evidența contabilă, neținând cont de cheltuieli în sumă de S lei, conform balanței de verificare întocmită la data de 31.07.2010, cheltuieli ce au fost înregistrate în contabilitate și care nu au la bază un document justificativ potrivit legii prin care să facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz potrivit normelor, aplicând prevederile art.21, alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Suma de S lei, cu care s-au diminuat cheltuielile înregistrate de societate, provine din perioada 01.01.2010 – 31.07.2010, perioadă pentru care nu au fost prezentate documente justificative.

Prin notă explicativă, administratorului societății în persoana d-lui Didilă Claudiu, s-a pus următoarea întrebare : *“Cum justificați lipsa documentelor financiar contabile (facturi, nir, chitanțe, balanțe de verificare, jurnale de vânzări, jurnale de cumpărări), respectiv neprezentarea acestora la solicitarea organelor de inspecție fiscală, pentru perioada ianuarie – iulie*

2010, contrar prevederilor art.56 alin.1 din O.G. nr.92/2003 cu modificările și completările ulterioare.”

Din nota explicativă din data de 24.02.2015, dată de administratorul societății în persoana d-lui Didilă Claudiu, rezultă următoarele: „în anul 2011 le-am depozitat la Moinești la socrii mei într-un pod. Ulterior socrii mei au transferat documentele într-o anexă a gospodăriei individuale. La solicitarea acestor documente de către contabilul societății în anul 2012, mi-am dat seama că au dispărut, ocazie cu care le-am căutat mereu și nu le-am găsit. Nu pot explica ce au făcut socrii mei cu aceste documente. Nu am rea intenție, dar pur și simplu nu le găsesc și nu le-am putut pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală.”

Față de justificarea adusă de către administratorul societății, nefăcând dovada reconstituirii acestora constatând dispariția încă din anul 2012, conform prevederilor art.26 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ce stipulează: „În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a documentelor financiar – contabile se vor lua măsuri de reconstituire a acestora, potrivit reglementărilor emise în acest sens, în termen de maximum 30 de zile de la constatare, iar în caz de forță majoră în termen de 90 de zile de la constatarea încetării acesteia”.

În concluzie, pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, situația privind impozitul pe profit se prezintă astfel :

- impozit minim înregistrat de societate - S lei;
- impozit minim declarat de societate - S lei;
- impozit pe profit stabilit la control - S lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentar la control – S lei.

Pentru perioada 01.10.2010 – 31.12.2010.

Potrivit datelor din balanța de verificare încheiată la 31.12.2010 precum și a balanței de verificare încheiată la 31.12.2010, situația aferentă trim.IV 2010 se prezintă astfel .

- venituri totale – S lei;
- cheltuieli totale – S lei;
- pierdere contabilă – S lei.

Contribuabilul constituie și declară impozit pe profit aferent trim.IV 2010 în sumă de S lei.

În urma inspecției fiscale potrivit datelor din balanța de verificare încheiată la 31.12.2010 precum și a abalanței de verificare încheiată la 30.09.2010, situația aferentă trim.IV 2010 se prezintă astfel:

- venituri totale – S lei;
- cheltuieli totale – 1S lei;
- pierdere contabilă – S lei;
- cheltuieli nedeductibile – S lei din care Slei cheltuieli cu impozitul pe profit și S lei depășiri cheltuieli cu protocol.
- pierdere fiscală – S lei.

Pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, organele fiscale au stabilit venituri totale în sumă de S lei, cheltuieli totale de S lei, rezultând un profit contabil de S lei, influențat cu cheltuieli nedeductibile fiscal de S lei, rezultând un profit fiscal de S lei, influențat cu pierderea fiscală de recuperat din exercițiul precedent de S lei.

Pentru perioada 01.01.2012 – 31.12.2012, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri totale de S lei, cheltuieli totale de S lei, rezultând un profit contabil în sumă de S lei, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile fiscal de S lei, din care impozit pe profit în sumă de S lei, depășiri la protocol S lei și S lei, alte cheltuieli nedeductibile fiscal înregistrate în cont 658 – “alte cheltuieli de exploatare”, generând un profit fiscal în sumă de S lei ce îi corespunde un impozit pe profit datorat în sumă de S lei, mai mare cu S lei față de impozitul pe profit înregistrat în evidența contabilă/declarat la organul fiscal teritorial (S lei).

Pentru exercițiul fiscal 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri totale în sumă de S lei, cheltuieli totale S lei, rezultând un profit contabil în sumă de S lei care a fost influențat cu cheltuielile nedeductibile stabilite de S lei, determinând un profit fiscal de S lei, cu un impozit pe profit aferent în sumă de S lei, din care s-a scăzut suma de S lei, reprezentând sponsorizare.

Conform balanței de verificare încheiată la 30.09.2014, societatea înregistrează venituri totale de S lei și cheltuieli totale de S lei rezultând o pierdere contabilă în sumă de S lei, motiv pentru care operatorul economic nu a constituit, reținut și virat impozit pe profit.

Conform balanței de verificare încheiată la 30.09.2014, societatea înregistrează venituri totale de S lei la care se adaugă venituri stabilite de organele de inspecție fiscală în sumă de S lei, din care venituri estimate în sumă de S lei și venituri aferente stocului de marfă ce a fost valorificat fără a fi evidențiate în contabilitate, în sumă de S lei, stabilindu-se astfel venituri totale în sumă de S lei și cheltuieli totale de S lei, rezultând astfel un profit contabil în sumă de S lei, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile fiscal înregistrate de operatorul economic în sumă de S lei, rezultând un profit impozabil în sumă de S lei, cu un impozit pe profit aferent în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor și cheltuielilor în conformitate cu prevederile art.67, alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru determinarea impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2014 – 30.04.2014, în condițiile în care acestea au constatat vânzarea de cartele telefonice cu preponderență pe bonuri fiscale, în cantități foarte mari într-o singură zi pe un singur bon fiscal, având în vedere faptul că societatea a intrat în stare de insolvență începând cu data de 30.05.2014.

Din analiza documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, a rezultat că agentul economic practică aceleași adaosuri la

vânzarea cu amănuntul ca și la vânzarea în sistem en-gross, respectiv un adaos cuprins între 2 – 2,45%.

Având în vedere acest aspect, organele de inspecție fiscală, au considerat faptul că prețurile de livrare a cartelelor vândute de către contribuabil sunt subevaluate.

Drept urmare, conform prevederilor art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru livrările de cantități mari de cartele telefonice efectuate prin casa de marcat organele de inspecție fiscală au reîncadrat forma tranzacțiilor la prețul pieții pentru a reflecta conținutul economic al acestora majorându-se veniturile impozabile cu suma de S lei, cu consecințe fiscale privind TVA și impozitul pe profit.

Întrucât organele de inspecție fiscală s-au sesizat că în balanța de verificare întocmită la data de 30.09.2014, exista un stoc valoric de marfă în sumă de S lei, au solicitat reprezentantului legal al societății explicații scrise, prin nota explicativă din data de 24.02.2015.

Astfel la întrebarea nr.1 din notă prin care agentul economic a fost rugat să precizeze dacă stocul de marfă scriptic din balanța de verificare întocmită la data de 30 septembrie 2014 în sumă de S lei corespunde cu cel faptic, răspunde că : „ precizez faptul că marfa în sumă de S lei, o parte este furată, iar o altă parte a fost expirată și aruncată. În concluzie nu există marfa faptic la data controlului.”

Astfel, pentru stocul de marfă în sumă de S lei, pentru care societatea nu a făcut dovada cu documente justificative a mărfii furate, organele de inspecție fiscală apreciază că marfa a fost valorificată fără a fi evidențiată în contabilitate.

În urma estimării efectuate și a repunerii veniturilor aferente stocului de marfă, pentru anul 2014, situația privind impozitul pe profit se prezintă astfel:

Venituri totale înregistrate de către operatorul economic S lei la care se adaugă veniturile estimate în sumă de S lei, rezultând astfel venituri în sumă de S lei, la care se adaugă și veniturile aferente stocului de marfă ce a fost valorificat fără a fi evidențiate în contabilitate în sumă de S lei (S lei +S lei = S lei), cheltuieli totale de S lei, rezultând un profit contabil în sumă de S lei, (S lei – S lei = S lei), la care se adaugă cheltuielile nedeductibile fiscal înregistrate de contribuabil în sumă de S lei, generând un profit fiscal în sumă de S lei căruia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de 220.876 lei, anulându-se astfel pierderea contabilă/fiscală de S lei.

În concluzie pentru perioada supusă verificării 01.01.2010 – 30.09.2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar o bază impozabilă în sumă de **S lei**, căreia îi corespunde un impozit pe profit de **S lei**.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada

27.04.2010 – 30.05.2014, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 01.07.2010 – 30.05.2014.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată.

Pentru perioada supusă verificării 01.01.2010 – 30.09.2014, organele de inspecție fiscală pentru aceleași considerente tratate detaliat la capitolul impozit pe profit, au stabilit că **S.C. Z S.R.L. Bacău**, datorează o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de **S lei**, provenind din:

- deducerea nejustificată a sumei de **S lei**, reprezentând TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă fără să aibă la bază documente justificative pentru perioada 01.01.2010 – 31.07.2010;

- colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă stocului de marfă pentru care societatea nu a făcut dovada cu documente justificative a mărfii furate;

- colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă veniturilor estimate ca fiind rezultate din vânzarea cartelelor telefonice fără să fie evidențiate în evidența contabilă.

- **S lei** taxă pe valoarea adăugată neconformă cu cea declarată de societate.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 26.02.2010 – 30.05.2014, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 01.07.2010 – 30.05.2014.

Invocând prevederile art.1, alin.(1) și art.2, lit.c) din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, pct.1 și pct 1.3 din Anexa la Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, art.11, alin.(1), art.19, alin.(1), art. 21, alin. (3) lit.a) și alin.(4), lit.f), art.137, alin.(1), lit.a), art.140, alin.(1), lit.a), art.145, alin.(2), lit.a), art.146, alin.(1), lit a), art.155, alin.(19), lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.15, art.23, alin.(1),art.56, alin.(1), art.67, alin.(1-3), art.94, alin.(3), lit.f), art.119, alin.(1), art.120 alin.(1) și alin.(7), art.120¹, alin.(1) și alin.(2) lit.c) și art.122¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și art.6, alin.(1) și art.26 din Legea nr.82/1991, Legea contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare, consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr., privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, prin care au stabilit în sarcina **S.C. Z S.R.L. Bacău** obligațiile fiscale în sumă totală de **S lei**, reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, din care societatea contestă impozitul pe profit în sumă totală de **S lei**, precum și accesoriile : dobânzi aferente impozitului pe profit în sumă de **S lei** și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de **S lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei** precum și accesoriile : dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Totodată, organele de inspecție fiscală, apreciind că sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9 alin.(1), lit. b) și c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare au înaintat, Parchetului de pe lângă Tribunalul Bacău, Plângerea penală, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr.AFJ..... împotriva administratorului **S.C. Z S.R.L. Bacău**, în persoana d-lui, pentru un prejudiciu total cauzat bugetului general consolidat al statului în sumă totală de **S lei**, la care au anexat Procesul verbal nr....., încheiat de organele de inspecție fiscală.

Plângerea penală înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău cu nr. AFJ/..... din 30.03.2015, a fost înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul Bacău sub nr....., conform adresei nr....., emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Bacău, anexată la dosarul contestației.

III. Din analiza documentației existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum și a prevederilor legale în vigoare, se reține:

1. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate investi cu privire la legalitatea stabilirii obligațiilor suplimentare în sumă totală de S lei, în condițiile în care, din data de, S.C. Z S.R.L. Bacău, a fost radiată de la Oficiul Registrului Comețului Bacău, nemaifiind persoană impozabilă, subiect de drepturi și obligații.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr....., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.....

din 26.03.2015 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău s-a stabilit că societatea datorează bugetului de stat suma totală de **S lei**, reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Din Raportul de inspecție fiscală nr....., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, rezultă că prin Încheierea din data de 30.05.2014, pronunțată de Tribunalul Bacău, secția a II-a civilă, în dosarul nr....., s-a dispus deschiderea procedurii falimentului simplificat asupra debitoarei **S.C. Z S.R.L. Bacău**, dizolvarea societății și ridicarea dreptului de administrare, lichidator judiciar fiind desemnat Lichidator Instant Expert SPRL, reprezentată de d-na Galai Violeta.

La data soluționării contestației, conform informațiilor preluate din Buletinul Procedurilor de Insolvență nr.12696/29.06.2016, instanța de judecată prin Sentința civilă nr.410 din 13.06.2016, hotărăște :

*“În temeiul art.129 alin.2 din Legea nr.85/2006 aprobă raportul final întocmit de lichidatorul judiciar Lichidator Instant Expert SPRL. Admite cererea lichidatorului judiciar privind încheierea procedurii. În temeiul art.132 alin.2 din Lg.85/2006, dispune închiderea procedurii insolvenței debitoarei S.C. Z S.R.L. cu sediul în Bacău, str. jud. Bacău înmatriculată la O.R.C. de pe lângă Tribunalul Bacău sub nr.J04/157/2007 și CUI Dispune **radierea** debitoarei din registrul comerțului. În temeiul art.136 din Lg.85/2006 descarcă lichidatorul judiciar Lichidator Instant Expert S.P.R.L. de orice îndatoriri și responsabilități. În temeiul art.135 din Lg.85/2006 dispune notificarea prezentei hotărâri creditorilor, debitorului DGFP Bacău, ORC de pe lângă Tribunalul Bacău sau altor registre pentru efectuarea mențiunilor din oficiu și publicarea în Buletinul procedurilor de insolvență.*

Executorie.”

Împotriva sentinței civile nr.410 din 13.06.2016, conform informațiilor preluate de organul de soluționare, de pe portalul instanțelor de judecată – Tribunalul Bacău – informații dosar, nu s-a formulat recurs, aceasta rămânând definitivă.

În vederea obținerii unor informații cu caracter oficial privind starea actuală a **S.C. Z S.R.L. Bacău**, organul de soluționare competent, prin adresa nr.ISR_REG/....., a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, ca în termen de 5 (cinci) zile de la primirea

adresei să comunice starea societății, precum și situația obligațiilor fiscale cu care aceasta figurează în evidența organului fiscal.

Prin adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, sub nr.ISR_REG/..... din 06.10.2016, (ca răspuns la adresa nr.ISR_REG/..... Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Serviciul Colectare și Executare Silită Persoane Juridice, comunică următoarele:

“- **S.C. Z S.R.L.**, CUI, cu sediul în Bacău, str., județul Bacău este radiată din data de 30.06.2016) motiv : incheiere procedura faliment si radiere debitor); act procedura sentinta nr.410/2016 din data de 13.06.2016 – Tribunalul Bacău – Sectia a II- a Civila si de Contencios Administrativ si Fiscal.

- Situatia obligatiilor fiscale cu care figureaza in evidenta noastra **S.C. Z S.R.L.**, CUI este urmatoarea: TVA – S lei; salarii – S lei; profit -S lei; amenzi – S lei; dob. Si pen. TVA – S lei; CAS angajator – S lei; CAS asigurati – S lei; accidente munca – S lei; somaj angajator – S lei; somaj asigurati – S lei; fonf garantare – S lei; sanatate angajator – S lei; sanatate angajat – S lei; concedii si indemnizatii – S lei; dond de risc – S lei. **Total - S lei.**

Mentionam ca lichidatorul judiciar a promovat actiunea in atragerea raspunderii patrimoniale fostului administrator, iar prin sentinta civila nr.884/2015 – Tribunalul Bacău, pronuntata in data de 02.12.2015 a fost admisa in parte actiunea formulata de lichidatorul judiciar, paratul Didila Claudiu fiind obligat la plata sumei de S lei, reprezentand pasiv ramas neacoperit, motiv pentru care nu s-a trecut la anularea obligatiilor fiscale a societatii **Z S.R.L.**, ca urmare a radierii, conform prevederilor art.266, alin (4) din Legea 207/2015 privind Codul de Procedura Fiscala.”

În drept, la art. 2, alin.(2) din Legea nr. 26/1990 Republicată, privind registrul comerțului, se precizează:

„(2) În cursul exercitării activității lor sau la încetarea acesteia, persoanele fizice sau juridice prevăzute la alin. (1) au obligația de a solicita înscrierea în același registru a mențiunilor privind actele și faptele a căror înregistrare este prevăzută de lege.”, iar la art. 5 din același act normativ se reglementează că:

„(1) Înmatricularea și mențiunile sunt opozabile terților de la data efectuării lor în registrul comerțului ori de la publicarea lor în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, sau în alta publicație, acolo unde legea dispune astfel.”

În speță sunt incidente și prevederile art. 17 din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„1) Subiecte ale raportului juridic fiscal sunt statul, unitățile administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor, contribuabilul/plătitorul, precum și alte persoane care dobândesc drepturi și obligații în cadrul acestui raport.

(2) Statul este reprezentat de Ministerul Finanțelor Publice, prin A.N.A.F. și unitățile subordonate acesteia, cu excepția cazului când legea stabilește o altă autoritate în acest sens.”

La art. 266 alin.(4) din același act normativ se stipulează că:

„ (4) Obligațiile fiscale datorate de debitori, persoane juridice, radiate din registrele în care au fost înregistrați potrivit legii se anulează după radiere dacă pentru plata acestora nu s-a atras răspunderea altor persoane, potrivit legii. “

În temeiul acestor prevederi legale se reține că o societate comercială ia naștere în momentul înmatriculării în registrul comerțului, iar în cazul încetării activității este radiată de la Oficiul Registrului Comerțului, ceea ce înseamnă încetarea în fapt a existenței agentului economic respectiv.

Având în vedere cele prezentate, se reține că odată cu închiderea procedurii reorganizării/insolvenței societatea comercială supusă unei astfel de proceduri își încetează existența din punct de vedere juridic nemaiputând fi subiect de drepturi și obligații, pe cale de consecință, nici subiect al raporturilor de drept fiscal.

În această situație, Legea nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a reglementat o procedură specială prin care creanțele fiscale datorate de către persoanele juridice radiate, potrivit legii, nu se scad din evidența analitică pe plătitor, în situația în care pentru plata acestora instanța judecătorească a dispus atragerea răspunderii personale și patrimoniale a altor persoane.

Cu privire la soluționarea pe fondul cauzei, pe cale administrativă, în condițiile în care persoana juridică, titular al dreptului material la acțiune, a încetat să mai existe, iar conform informațiilor transmise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, prin adresa nr..... din 06.10.2016, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, sub nr. ISR_REG/....., “prin sentința civilă nr..... – Tribunalul Bacău, pronunțată în data de 02.12.2015 a fost admisă în parte acțiunea formulată de lichidatorul judiciar, paratul Didila Claudiu fiind obligat la plata sumei de S lei, reprezentând pasiv ramas neacoperit”, rezultă că odată cu închiderea procedurii insolvenței societatea comercială își încetează existența, astfel că nu mai poate fi subiect al raportului juridic fiscal în condițiile în care s-a dispus radierea acesteia din evidențele Oficiului Registrului Comerțului Bacău.

Având în vedere că din actele existente la dosarul cauzei rezultă că persoana juridică **S.C. Z S.R.L. Bacău** a fost radiată din data de **30.06.2016**, contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr....., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... din 26.03.2015 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău a rămas fără obiect, luându-se act de faptul că titularul dreptului material la acțiune a încetat să mai existe.

2. În ceea ce privește Procesul verbal nr..... încheiat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție Fiscală, se reține că acesta a fost întocmit de organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art.108 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora în cazul în care organele de inspecție fiscală sesizează organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni prevăzute de legea penală, au obligația de a întocmi proces verbal în acest sens. Astfel, acest act nu constituie titlu de creanță și nu creează vreun raport obligațional între bugetul statului și contribuabil.

3. Referitor la solicitarea S.C. Z S.R.L. Bacău privind suspendarea executării silite a debitelor menționate până la soluționarea definitivă a contestației, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării silite a debitelor în sumă totală de S lei, contestate nu se află în competența sa materială de soluționare.

În fapt, prin contestația depusă, **S.C. Z S.R.L. Bacău**, solicită suspendarea executării silite a debitelor menționate până la soluționarea definitivă a contestației.

În drept, art.215 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“Suspendarea executării actului administrativ fiscal :

(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în

temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 5 lei “.

În speță, sunt incidente și dispozițiile art.14 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările și completările ulterioare :

“Suspendarea executării actului

(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art.7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților “.

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, se reține că cererea formulată de **S.C. Z S.R.L. Bacău**, de suspendare a executării silite a debitelor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. din 26.03.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... din 26.03.2015, întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău – Activitatea de Inspecție Fiscală, până la soluționarea definitivă a contestației, intră sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, competența revenind instanței judecătorești.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE :

Art.1. Scoaterea de pe rol a contestației formulată de **S.C. Z S.R.L. Bacău** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr..... din 26.03.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... din 26.03.2015 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației

Județene a Finanțelor Publice Bacău pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, ca urmarea a încetării calității procesuale a societății contestatoare.

Art.2. Constatarea necompetenței materiale în ceea ce privește cererea **S.C. Z S.R.L. Bacău**, de suspendare a executării silite a debitelor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. din 26.03.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... din 26.03.2015 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași prin Serviciul Soluționare Contestații, neputându-se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, aceasta fiind de competența instanței judecătorești.

Art.3. Serviciul Soluționare Contestații va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău - Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Curtea de Apel Bacău.