



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Administrare a
Marilor Contribuabili
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală de Administrare
a Marilor Contribuabili

Str. Lucretiu Patrascanu nr. 10,
Corp A, sector 3, București
Tel: 021 4089450
Fax: 021 4089301
e-mail: contestatii.DGAMC@anaf.ro

DECIZIA nr. 69 / 22 .06.2017
privind solutionarea contestației depuse de
X SRL
inregistrată la Serviciul Soluționare Contestatii
din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili
sub nr. SSC 1227/18.05.2017

Serviciul Soluționare Contestatii din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.A.M.C prin adresa nr. X/15.05.2017, inregistrata la Serviciul Soluționare Contestatii sub nr. SSC 1.227/18.05.2017, asupra contestatiei formulate de X SRL cu sediul în X, str. X, nr.X, Jud. X, X, CUI RO X, prin reprezentantul legal dl. X.

X SRL contestă **Decizia de reverificare nr. X/14.03.2017** emisă de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, prin care s-a dispus îndreptarea erorii materiale din Decizia de reverificare nr. X/23.09.2016 privind reverificarea perioadei 01.10.2011-31.12.2014, obligatiile fiscale supuse reverificarii reprezentand impozit pe profit/plați anticipate în contul impozitului pe profit anual datorat/ datorate de persoane juridice romane, precum si de persoanele juridice cu sediul social în Romania, infiintate potrivit legislatiei europene.

Contestatia a fost depusa în termenul prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, avand în vedere ca **Decizia de reverificare nr. X/14.03.2017** a fost comunicata societatii prin posta în data de **20.03.2017**, iar contestatia a fost inregistrata la registratura Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili la **data de 03.05.2017**, conform stampilei registraturii aplicata pe contestatie, aflata în original la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art. 269, art. 270 alin.(1) și art. 272 alin.(3) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile și completarile ulterioare, X Exim SRL la data depunerii contestatiei figurand la pozitia nr. X din „*Lista marilor contribuabili care sunt administrati de D.G.A.M.C. începând cu data de 1 ianuarie 2017 conform criteriilor de selectie prevazute de OPANAF nr. 3609 din 15 decembrie 2016*”, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal investit sa solutioneze contestatia formulata de X SRL.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de reverificare nr. X/14.03.2017 emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, X SRL prezintă urmatoarele argumente :

Aspecte procedurale

Actul administrativ de indreptare a erorii materiale care a stat la baza emiterii Deciziei de reverificare nr. X/14.03.2017 nu a fost comunicat societatii, iar lipsa comunicarii respectivului act atrage lipsa de efecte juridice a Deciziei de reverificare fiscala nr. F-MC X/14.03.2017.

Decizia de reverificare este lipsita de temei legal intrucat emiterea acestei decizii a avut la baza un act de indreptare a unei erori materiale, iar efectele produse de o indreptare a erorii materiale nu puteau conduce la o masura de reverificare a obligatiilor fiscale ale societatii, ci doar indreptarea erorilor materiale existente. Organele de control au incalcat flagrant dispozitiile imperative ale Codului de procedura fiscala, prevalandu-se de dispozitiile ce reglementeaza indreptarea erorilor materiale din cuprinsul actelor administrative fiscale pentru a masca o noua inspectie fiscala efectuata fara indeplinirea conditiilor prevazute de lege. In opinia societatii, decizia de reverificare este lovita de nulitate absoluta, in cauza nefiind indreptata o eroare materiala din cuprinsul unor acte emise in cursul unei inspectii fiscale, ci, in realitate, organul fiscal a dispus efectuarea unei noi verificari a societatii din punct de vedere fiscal (pentru a stabili sume suplimentare fata de prima decizie de impunere). Acest aspect este inadmisibil in raport cu temeiul legal invocat (indreptarea erorilor materiale) si incalca dispozitiile Deciziei de solutionare a contestatiei nr. X/28.12.2016 prin care au fost trasate intinderea si obiectivele reverificarii. Emiterea unei noi decizii de reverificare prin care se mareste intinderea controlului incalca dispozitiile deciziei de solutionare a contestatiei, cu atat mai mult cu cat in cuprinsul noii decizii de reverificare nu se face nicio referire cu privire la anularea deciziei nr. F-MC X/23.09.2016.

De asemenea, contestatara sustine ca organul fiscal a eludat in mod artificial obligatia de a-i acorda un termen de 30 de zile anterior inceperii noii operatiuni de reverificare, conform dispozitiilor art. 128 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, astfel ca inspectia fiscala efectuata in temeiul Deciziei de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017 nu poate fi considerata legala.

Societatea considera ca extinderea in anul 2017 a inspectiei fiscale ca urmare a „indreptarii erorilor materiale” din Decizia de reverificare nu poate avea ca efect stabilirea de obligatii fiscale suplimentare in sarcina X SRL in ceea ce priveste anul 2011, cata vreme cu privire la aceste obligatii a intervenit prescriptia.

Perioada supusa reverificarii incalca cadrul legal in materie, intrucat in cuprinsul deciziei de reverificare, asa zisele date suplimentare necunoscute inspectiei fiscale, au vizat doar operatiunile efectuate in perioada 2012-2014. Astfel, atat procesul verbal nr. X/19.04.2016 emis de DGAF, cat si pretinsele informatii primite din partea autoritatilor fiscale din Cipru vizeaza in mod expres si exclusiv operatiuni si obligatii fiscale aferente perioadei 2012-2014, nu si in ceea ce priveste anul 2011. Prin urmare, organul de reverificare putea dispune o noua inspectie fiscala, numai pentru obligatiile fiscale aferente perioadei 2012-2014 si nu pentru intreaga perioada 2011-2014, fiind incalcate astfel prevederile art. 118 alin. (3) din Codul de procedura fiscala.

Decizia de reverificare este nelegala si sub aspectul faptului ca, desi se mentioneaza ca ar fi aparut date suplimentare doar cu privire la relatiile comerciale desfasurate in perioada 2012-2014, doar cu societatile X SRL, X SRL, X SRL, Klasabove Ltd, X Ltd, X si X SRL, nu este nicio mentiune cu privire la obiectul reverificarii. Nicaieri in cuprinsul actului fiscal atacat nu sunt indicate care au fost constatările efective ale DGAF din procesele verbale intocmite cu privire la cei doi furnizori ai X si nici de ce aceste constatari determina necesitatea reverificarii si care este impactul lor asupra tratamentului fiscal aplicat de inspectia fiscala deja finalizata. Potrivit art. 46 alin. (2) lit. e) din Codul de procedura fiscala, actul administrativ-fiscal trebuie sa includa motivele de fapt care au stat la baza emiterii sale, iar incalcarea cerintelor de forma ale actului se sanctioneaza cu nulitatea acestuia.

Societatea nu considera necesara reverificarea atata timp cat informatiile primite din partea Administratiei fiscale din Cipru nu vizeaza conduita societatii, ci conduita furnizorilor respectivi.

Aspecte de fond

Contestatara sustine ca decizia de reverificare este netemeinica si nelegala deoarece motivele invocate in cuprinsul acesteia nu constituie date suplimentare necunoscute organului de control la data efectuării inspectiei fiscale, in sensul dispozitiilor art. 128 din Codul de procedura fiscala. Astfel, motivele care au stat la baza emiterii Deciziei de reverificare nr. X/14.03.2017 nu reprezinta date suplimentare deoarece, la data efectuării inspectiei fiscale

initiale, organele fiscale au avut la indemana toate datele necesare stabilirii corecte a bazei de impunere. Faptul ca nu au fost analizate toate operatiunile relevante – din neglijenta sau nepricepere – nu poate constitui un motiv de reluare a inspectiei fiscale. Datele suplimentare mentionate in cuprinsul deciziei nu pot fi incadrate in notiunea prevazuta la art. 128 din Codul de procedura fiscala, si, prin urmare au fost incalcate principiile art. 118 alin. (2) din aceeași lege.

Referitor la primul motiv retinut de organul de inspectie fiscala in motivarea deciziei de reverificare, respectiv constatările inscrise in actele de control intocmite de DGAF urmare efectuării unor controale inopinate si operative la alti contribuabili/furnizori interni ai contribuabilului, si anume societatile X SRL, societatea precizeaza ca nu a derulat relatii comerciale cu X SRL, iar in ceea ce priveste relatiile comerciale desfasurate cu societatea X SRL (in continuare X), societatea sustine ca acestea au facut obiectul inspectiei fiscale initiale, iar organul de control a stabilit ca toate cheltuielile aferente acestor operatiuni sunt deductibile la calculul impozitului pe profit. In plus, din procesele verbale X/19.04.2016 si X/19.04.2016 intocmite de DGAF reiese ca prin relatiile comerciale desfasurate cu X nu au fost incalcate dispozitiile legale si nu s-a constatat niciun prejudiciu estimat in urma tranzactiilor desfasurate intre X SRL si X.

Referitor la al doilea motiv retinut de organul de control, respectiv informatiile comunicate de Administratia Fiscala din Cipru cu privire la tranzactiile derulate in perioada 2012-2014 cu societatile X Ltd, X Ltd, XLtd, X Limited, X Ltd, societatea considera ca, faptul ca aceste societati nu au inregistrat in contabilitate toate veniturile obtinute, este un aspect ce tine de competenta Administratiei Fiscale din Cipru si nu poate influenta rezultatul inspectiei fiscale efectuate la X SRL. In plus, X SRL nu avea nicio obligatie de a verifica societatile din amonte, cu care a desfasurat relatii comerciale, iar nerespectarea de catre acestea a cadrului legal din statul de rezidenta nu poate atrage neacordarea dreptului de deducere exercitat de societate.

Pe de alta parte, datele furnizate de societatea X Ltd din Cipru, in calitate de auditor si contabil al societatilor din Cipru, confirma ca toate facturile emise de aceste societati catre X SRL au fost inregistrate in contabilitate si au fost incluse in mod corespunzator ca venituri in situatiile financiare ale societatilor cipriote din anii respectivi.

Referitor la relatiile comerciale desfasurate cu societatea X Ltd, inspectorii antifrauda au constatat realitatea acestor tranzactii si faptul ca au fost puse la dispozitie toate documentele care atesta modalitatea de desfasurare a relatiilor comerciale dintre cele două societati. Mai mult, asa cum rezulta din documentele transmise de catre societatea X Ltd, in calitate de contabil si auditor al X Ltd, acestia au prezentat autoritatilor din Cipru toate documentele din care rezulta realitatea operatiunilor desfasurate, precum si faptul ca toate tranzactiile au fost inregistrate in contabilitate si declarate fiscal.

Referitor la relatiile comerciale desfasurate cu societatea X Ltd si X SRL, toate facturile emise catre X SRL au fost inregistrate in contabilitate si incluse ca venituri in situatiile financiare ale societatilor cipriote din anii respectivi.

Documentele prezentate inspectorilor antifrauda sunt aceleasi documente prezentate cu ocazia efectuarii inspectiei fiscale initiale, iar faptul ca inspectorii antifrauda au solicitat si alte documente suplimentare, nu inseamna ca au aparut informatii noi, de natura sa modifice rezultatele inspectiei fiscale initiale. Faptul ca s-a solicitat si corespondenta dintre societati sau alte documente care atesta modalitatea de initiere, contractare si desfasurare a relatiilor comerciale, nu pot reprezenta date suplimentare, cat timp societatea a prezentat toate documentele cerute de lege in baza carora s-a acordat drept de deducere.

In privinta relatiei comerciale dintre X SRL si X, inspectorii antifrauda au apreciat ca diferenta dintre valoarea dezvoltarilor de software achizitionate de X SRL de la X Ltd si valoarea dezvoltarilor de software achizitionata de X de la X este nedeductibila ca si cheltuiala la calculul impozitului pe profit, insa acestia s-au raportat la existenta unei suspiciuni, fara a indica documente sau informatii concrete din care sa rezulte acest aspect.

In concluzie, fata de toate aspectele prezentate, X SRL considera ca in cauza nu sunt intrunite conditiile prevazute de art.128 din Codul de procedura fiscala pentru efectuarea reverificarii fiscale, in sensul ca nu exista informatii, documente sau alte inscripuri, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale initiale si care sa influenteze rezultatele acesteia, motiv pentru care se impune anularea Deciziei de reverificare nr.F-MC X/14.03.2017, ca netemeinica si nelegala.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au intocmit Decizia de reverificare nr. X/23.09.2016 privind X SRL care vizează impozit pe profit/plăți anticipate în contul impozitului pe profit anual datorat/ datorate de persoane juridice române, precum și de persoanele juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene, pentru perioada 01.10.2011-31.12.2014 întrucât, de la data ultimei verificari si pana la data emiterii deciziei de reverificare, au aparut date suplimentare necunoscute organelor de inspectie fiscală la momentul efectuării inspectiei fiscale anterioare, care influentează rezultatele acesteia, constând în:

- constatările inscrise in actele de control intocmite de Directia Generala Antifrauda Fiscala urmare efectuării unor controale inopinate si operative la alti contribuabili/furnizori interni ai contribuabilului, respectiv la SC X S.R.L. Bucuresti, (proces verbal nr.X/19.04.2016) si la SC X S.R.L. Bucuresti (proces verbal nr.X/19.04.2016).

- informatiile comunicate de Administratia fiscala din Cipru cu privire la tranzactiile derulate în perioada 2012-2014 de SC X SRL cu partenerii

externi: X Ltd, X Ltd, X Ltd, X Ltd care nu confirma integral inregistrarea sumelor in contabilitate si existenta documentelor care sa justifice modul de realizare a serviciilor.

Schimbul de informatii cu autoritatile fiscale din Cipru, ce vizeaza relatiile comerciale ale X SRL cu operatorii intracomunitari de mai sus, a fost initiat de Directia Generala Antifrauda Fiscala in vederea stabilirii starii de fapt fiscale consemnata in cuprinsul constatarilor inscrise in Procesul verbal nr.X/19.04.2016, incheiat urmare controlului inopinat si operativ efectuat la acest contribuabil.

Ulterior, s-a constatat ca in cuprinsul Deciziei de reverificare nr. X/23.09.2016, respectiv la capitolul „Motivul reverificarii”, au fost inscrise date referitoare la tranzactiile desfasurate de societate in perioada 2012-2014 cu partenerii din Cipru: X Ltd, X Ltd, X Ltd, X Ltd, fiind omise cele derulate cu partenerul X. Astfel, in vederea indreptarii erorilor materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, a fost emisa **Decizia de reverificare nr. X/14.03.2017**, conform procedurii stabilite prin art. 53 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Indreptarea erorii materiale a constat in completarea listei partenerilor intracomunitari, ce vor fi supusi verificarii, cu societatea X, asa cum reiese si din adresa de inaintare nr. X/15.03.2017.

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatara si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Aspecte de procedura

În fapt, Decizia de reverificare nr.F-MC X/14.03.2017 emisă pe numele X S.R.L. de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, comunicată societății prin adresa nr. X AIF815.03.2017, a fost emisă pentru a îndrepta eroarea materială din cuprinsul Deciziei de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016 întrucât s-a constatat că în cuprinsul acesteia, în capitolul “Motivul reverificării” s-au înscris date privind tranzacțiile derulate de X SRL în perioada 2012-2014 cu parteneri din Cipru care vor face obiectul reverificării din punct de vedere al influențelor în impozitul pe profit datorat și au fost omise operațiunile derulate cu partenerul X, cod de TVA X.

În cuprinsul contestatiei, societatea sustine ca nu i-a fost comunicat actul administrativ de îndreptare a erorii materiale care a stat la baza emiterii Deciziei de reverificare nr. X/14.03.2017.

În drept, referitor la această afirmație, se rețin prevederile art. 53, alin. (1)-(3) și art. 47 alin.(1) și (2) din Legea nr. 207/2014 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 53 Indreptarea erorilor materiale din actul administrativ fiscal

(1) *Organul fiscal poate indrepta oricand erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/platitorului.*

(2) *Prin erori materiale, in sensul prezentului articol, se intelege orice greseli de radactare, omisiuni sau mentiuni gresite din actele administrative fiscale, cu exceptia acelor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal.*

(3) *In cazul in care, dupa comunicarea actului administrativ fiscal, organul fiscal constata, din oficiu, ca exista erori materiale in cuprinsul sau, acesta comunica contribuabilului/platitorului **un act de indreptare a erorii materiale.***

Art. 47 Comunicarea actului administrativ fiscal

(1) *Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului/platitorului caruia ii este destinat.*

.....

(2) *Actul administrativ fiscal emis pe suport de hartie se comunica contribuabilului/platitorului ori imputernicitului acestora, la domiciliul fiscal,*

- direct, daca se asigura primirea sub semnatura a actului administrativ fiscal sau

- prin posta, cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire”.

Conform prevederilor legale anterior mentionate, organul fiscal are posibilitatea ca, dupa comunicarea unui act administrativ fiscal, sa indrepte erorile materiale constatate in cuprinsul acestuia si sa emita un act de indreptare a erorilor materiale care apoi este comunicat contribuabilului/platitorului ori imputernicitului acestuia, la domiciliul fiscal, direct sau prin posta. In categoria erorilor materiale se includ greseli de radactare, omisiuni sau mentiuni gresite din actele administrative fiscale, cu exceptia celor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal.

În cazul de față, se reține că actul administrativ de îndreptare a erorii materiale îl reprezintă însăși Decizia de reverificare nr. X/14.03.2017.

Aceasta, împreună cu adresa de înaintare a actului administrativ fiscal nr. X/15.03.2017, au fost comunicate contestatarei prin scrisoare recomandată cu confirmare de primire, la dosarul contestației existând dovada primirii actelor respective de către reprezentantul societății în data de

20.03.2017.

Prin urmare, se constată că organele fiscale au procedat în conformitate cu prevederile art. 53 și art. 47 din Legea nr. 207/2014 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și au comunicat societății *actul administrativ fiscal de îndreptare a erorii materiale*.

De asemenea, contestatara precizează că emiterea deciziei de reverificare a avut la bază un act de îndreptare a unei erori materiale, iar efectele produse de o îndreptare a erorii materiale nu pot conduce la o măsură de reverificare, ci doar la îndreptarea erorilor materiale.

Organul de soluționare reține că Decizia de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017 a fost emisă doar în scopul de a îndrepta o eroare materială.

Reverificarea societății a fost dispusă prin decizia de reverificare inițială care a fost corectată, și anume, prin Decizia nr. F-MC X/23.09.2016. Prin decizia din 14.03.2017 s-a dispus doar includerea în lista partenerilor care vor fi reverificați și a operatorului intracomunitar X Ltd.

Decizia nr. X/14.03.2017 nu este o nouă decizie de reverificare, ci este, în fapt, actul de îndreptare a erorii materiale, și face referire la verificarea aceluiași impozit - impozitul pe profit și pentru aceeași perioadă stabilită inițial prin Decizia nr. F-MC X/23.09.2016.

Afirmatia contestatarii potrivit căreia „organul fiscal a dispus efectuarea unei noi verificări a societății noastre din punct de vedere fiscal (pentru a stabili sume suplimentare față de prima decizie de impunere) și nu o simplă îndreptare de eroare materială”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestatiei întrucât reverificarea impozitului pe profit /platilor anticipate în contul impozitului pe profit anual datorat/datorate de persoane juridice române, precum și de persoanele juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene, pentru perioada 01.10.2011 – 31.12.2014, a fost dispusă prin Decizia de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016, iar Decizia nr. F-MC X/14.03.2017 reprezintă doar o completare a celei inițiale, prin care s-a îndreptat o eroare materială conform art. 53, alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Conform art. 53 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală: „*Prin erori materiale, în sensul prezentului articol, se înțelege orice greseli de redactare, omisiuni sau mențiuni gresite din actele administrative fiscale, cu excepția acelor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal.*” Prin urmare, se reține că omisiunea organului fiscal de a include în lista tranzacțiilor cu partenerii intracomunitari ai societății care vor fi supuși reverificării și a operatorului X Limited, poate fi încadrată în categoria erorilor materiale menționate în art. 53 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

Faptul că este vorba despre o eroare materială este confirmat și de

„Referatul pentru solicitarea reverificării” nr. X/21.09.2016, emis anterior deciziei de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016, în care societatea X Ltd este menționată la rubrica „Motivele reverificării”, fiind evident faptul că s-a omis preluarea acesteia și în decizia de reverificare.

În privința afirmatiei societății potrivit căreia prin noua decizie s-a extins controlul și s-au încălcat dispozițiile Deciziei de soluționare a contestației nr. X/28.12.2016, se reține că îndreptarea erorii materiale prin Decizia de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017 nu a implicat nicio modificare referitoare la obligațiile supuse reverificării sau la perioada verificată. Astfel, atât prin decizia emisă în 23.09.2016, cât și prin cea emisă în 14.03.2017, organele fiscale au dispus reverificarea impozitului pe profit /platilor anticipate în contul impozitului pe profit anual datorat/datorate de persoane juridice române, precum și de persoanele juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene, iar perioada supusă verificării este aceeași în ambele decizii: 01.10.2011 – 31.12.2014. Societățile care vor fi reverificate sunt aceleași atât în Decizia de reverificare nr. X/23.09.2016, cât și în Decizia de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017 cu excepția societății X Limited, care nu este menționată în decizia inițială din cauza unei erori materiale (omisiune) și, prin urmare, nu se pune problema extinderii controlului față de decizia inițială de reverificare.

Cu privire la afirmația X SRL conform căreia noua inspecție fiscală nu putea debuta înainte de expirarea termenului de 30 de zile prevăzut de art. 122 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, organul de soluționare a contestației reține că spetei în cauză îi sunt aplicabile prevederile art. 128 din același act normativ:

“Art. 128 Reverificarea

(3) La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului/plătitorului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile prezentului cod.

Decizia se comunică în condițiile prevăzute la art. 122 alin. (2)—(6).

În acest caz nu se emite și nu se comunică aviz de inspecție fiscală.”

De asemenea, spetei în cauză îi sunt aplicabile și prevederile pct. 3 din Anexa 2 la OPANAF nr. 825/2016 din 22 februarie 2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Decizie de reverificare":

“3. Decizia de reverificare se comunică contribuabilului, cu respectarea prevederilor art.122 alin. (2) - (6) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, respectiv înainte de începerea inspecției fiscale cu 30 de zile pentru marii contribuabili sau cu 15 zile pentru ceilalți

contribuabili/plătitori.”

În conformitate cu aceste prevederi legale, organul de inspectie fiscala are obligatia ca, inainte de inceperea actiunii de reverificare la un contribuabil, sa-i comunice acestuia decizia de reverificare cu 30 de zile inainte de inceperea inspectiei, in cazul marilor contribuabili, respectiv cu 15 zile inainte in cazul celorlalti contribuabili.

Organul de solutionare retine ca au fost respectate prevederile anterior mentionate, avand in vedere ca inspectia fiscala a inceput in baza Deciziei de reverificare nr. X/23.09.2016 care a fost comunicata prin posta contribuabilului in data de 26.09.2016, iar inspectia fiscala a inceput in data de 15.11.2016, in baza Ordinului de serviciu nr. F-MC X/14.11.2016, respectandu-se astfel termenul de 30 de zile mentionat in normele legale.

Referitor la sustinerea contestatarei cu privire la faptul ca organele fiscale au incalcat regulile în materia prescriptiei dreptului de a stabili obligatii fiscale suplimentare aferente anului 2011, se reține că inspectia fiscală a fost inițiată în data de 15.11.2016 în baza ordinului de serviciu nr. F-MC X/14.11.2016, în urma comunicării - conform prevederilor legale - Deciziei de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016, iar prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, reglementată la art. 91 alin.(1) și (2) se stabilește în funcție de aceste elemente.

Decizia de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017 la care se raportează societatea în ceea ce privește stabilirea termenelor de prescripție a fost emisă pentru îndreptarea erorii materiale din cuprinsul Deciziei de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016, aceasta nefiind o nouă decizie de verificare, ci actul de îndreptare a erorii materiale constatate din oficiu de organele fiscale.

În conformitate cu dispozițiile art. 347 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, termenele care au început să curgă sub imperiul vechii legi (OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală), se calculează conform normelor în vigoare la data la care au început să curgă, adică în conformitate cu prevederile OG nr. 92/2003, vechiul Cod de procedură fiscală.

Astfel, în situația de față sunt aplicabile prevederile art. 91 alin.(1) și (2) și art. 98 alin.(1) și (2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

Art. 91 Obiectul, termenul si momentul de la care incepe sa curga termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani, cu exceptia cazului in care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel.

Art. 98 Perioada supusa inspectiei fiscale

(1) Inspectia fiscala se efectueaza in cadrul termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale.

(2) La contribuabilii mari, perioada supusa inspectiei fiscale incepe de la sfarsitul perioadei controlate anterior, in conditiile alin. (1).”

Prin urmare, avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca inspectia fiscala se efectueaza in cadrul termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, iar dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani, cu exceptia cazului in care legea dispune altfel, termenul de prescriptie a acestui drept incepand sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala.

Organul de soluționare a contestatiei retine ca societatea invoca prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale reprezentand impozit pe profit pe anul 2011.

Se reține ca, in ceea ce privește impozitul pe profit supus verificarii, respectiv pentru perioada 01.10.2011-31.12.2014 inspectia fiscala a fost inceputa in data de 15.11.2016, in baza ordinului de serviciu nr. F-MC X/14.11.2016, urmare a emiterii Deciziei de reverificare nr. X/23.09.2016.

Decizia de reverificare nr. X/14.03.2017 are același număr de inregistrare ca si Decizia de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016, in sa poarta data emiterii efective si corecteaza eroarea materiala (omisiunea) din decizia initiala. Aceasta nu este o noua decizie de verificare, fiind supusa doar unei indreptari de erori materiale si face referire la verificarea aceluiasi impozit – impozitul pe profit - si pentru aceeasi perioada stabilita initial.

Raportat la data la care începe să curgă termenul de prescriptie pentru impozitul pe profit aferent anului 2011 și având în vedere data începerii verificării, respectiv 15.11.2016, rezultă că dreptul organelor fiscale de a stabili obligatii suplimentare de plata de natura impozitului pe profit nu era prescris, asa cum afirma contestatara.

In ceea ce priveste afirmatia contestatarii potrivit careia „decizia de reverificare este netemeinica si nelegala raportat la perioada si obligatiile fiscale supuse reverificarii [...] intrucat asa zisele date suplimentare necunoscute inspectiei fiscale, au vizat doar operatiunile efectuate in perioada 2012-2014 [...] prin urmare, organul de reverificare putea dispune o noua inspectie fiscala, numai pentru obligatiile fiscale aferente perioadei 2012-2014 si nu pentru intreaga perioada 2011-2014”, organul de solutionare

retine ca reverificarea vizeaza perioada aferenta impozitului pe profit pentru care s-a dispus reverificarea initiala si ca va avea ca obiect numai stabilirea influentelor fiscale asupra impozitului pe profit verificat anterior ca urmare a datelor suplimentare aparute.

De asemenea, referitor la sustinerea contestatoarei potrivit careia: „decizia de reverificare este nelegala si sub aspectul faptului ca, desi se mentioneaza in decizia de reverificare ca ar fi aparut date suplimentare doar cu privire la relatiile comerciale desfasurate in perioada 2012-2014 si doar cu societatile X S.R.L., X S.R.L., X Ltd, X Ltd, X Ltd, X Limited si X Ltd., in cuprinsul deciziei nu este nicio mentiune cu privire la obiectivul reverificarii”, organul de solutionare retine ca din decizia de reverificare reiese ca doar tranzactiile efectuate cu societatile indicate in motivul reverificarii vor face obiectul reverificarii si nu toate tranzactiile desfasurate de X S.R.L., in perioada de referinta, deoarece nu sunt prezentate informatii noi pentru toate tranzactiile societatii din perioada 2011-2014.

X SRL sustine ca decizia de reverificare este nelegala sub aspectul lipsei precizarii obiectului reverificarii. Organul de solutionare retine ca motivele care au stat la baza reverificarii au constat in faptul ca de la data ultimei verificari si pana la data emiterii deciziei de reverificare, au aparut elemente suplimentare necunoscute organului fiscal la data efectuării inspectiei fiscale, ce influentează rezultatele inspectiei fiscale anterioare, si anume: controale inopinate și operative finalizate cu procese verbale incheiate de inspectorii antifrauda din cadrul Direcției Generale Antifrauda Fiscala si informatii comunicate de Administratia fiscala din Cipru, comunicate organelor de inspectie fiscala ulterior finalizarii actiunii de inspectie fiscala. Informatiile suplimentare de care a luat cunostinta organul de inspectie fiscala sunt prezentate si in cuprinsul Deciziei de reverificare nr. X/14.03.2017, la capitolul „Motivul reverificarii”, si anume:

- **Procesele Verbale nr.X/19.04.2016 și nr.X/19.04.2016** întocmite de Direcția Generală Antifraudă Fiscală urmare a efectuării unor controale inopinate și operative la contribuabilii/furnizorii interni ai X S.R.L., respectiv X S.R.L. din București și X S.R.L. din București.

- și **schimbul de informații inițiat de Direcția Generala Antifraudă Fiscală cu Administrația Fiscală din Cipru** cu privire la tranzacțiile derulate în perioada 2012-2014 de X S.R.L., cu partenerii externi: X Ltd, X Ltd, X Ltd, X Ltd, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale consemnată în cuprinsul constatărilor înscrise în Procesul Verbal nr.X/19.04.2016, partenerii externi care nu confirmă integral înregistrarea sumelor în contabilitate și existența documentelor care să justifice modul de realizare a serviciilor.

In consecinta, organul de solutionare constata ca nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei argumentele referitoare la nelegalitatea

actului contestat sub aspectul normelor procedurale si se va proceda la analiza pe fond a contestatiei.

Pe fond

Referitor la solicitarea contestatoarei privind anularea în întregime, ca netemeinică și nelegală a Deciziei de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017,

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au emis Decizia de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017 urmare îndreptării erorii materiale din Decizia de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016, în condițiile în care societatea a formulat contestație împotriva acestei decizii, contestație care a fost respinsă prin Decizia nr. X/28.12.2016 pronunțată de DGSC, iar această decizie emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, iar prin contestația formulată împotriva îndreptării erorii materiale nu sunt aduse argumente noi, în plus față de cele avute în vedere la soluția pronunțată de organele de soluționare competente.

În fapt, prin Decizia de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017 emisă pe numele X SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au dispus îndreptarea erorilor materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal Decizie de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016, întrucât, ulterior, s-a constatat ca în cuprinsul său, respectiv în capitolul „Motivul reverificării”, s-au înscris date privind tranzacțiile derulate de societate în perioada 2012-2014 cu partenerii din Cipru care vor fi supuse reverificării din punct de vedere al influențelor asupra impozitului pe profit datorat, fiind omise cele derulate cu partenerul X Limited.

Motivele care au stat la baza reverificării inițiale dispusă în baza Deciziei de reverificare nr. X/23.09.2016 au constat în faptul că, de la data ultimei verificări și până la data emiterii deciziei de reverificare, au apărut elemente suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale care influențează rezultatele inspecției fiscale anterioare și anume, rezultatele unor controale inopinate și operative finalizate cu procese verbale încheiate de inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală și informații comunicate de Administrația fiscală din Cipru, comunicate organelor de inspecție fiscală ulterior finalizării acțiunii de inspecție fiscală, si anume:

- constatările înscrise în actele de control întocmite de Direcția Generală Antifraudă Fiscală urmare efectuării unor controale inopinate și operative la alți contribuabili/furnizori interni ai contribuabilului, respectiv la SC X S.R.L. București, (proces verbal nr.X/19.04.2016) si la SC X S.R.L.

București (proces verbal nr. X/19.04.2016).

- informațiile comunicate de Administrația fiscală din Cipru cu privire la tranzacțiile derulate în perioada 2012-2014 de SC X SRL cu partenerii externi: X Ltd, X Ltd, X Ltd, X Ltd și X, care nu confirmă integral înregistrarea sumelor în contabilitate și existența documentelor care să justifice modul de realizare a serviciilor, deci inclusiv partenerul X Limited, cod TVA X.

SC X SRL a formulat contestație împotriva Deciziei de reverificare nr. X/23.09.2016 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.10.2011-31.12.2014 în ceea ce privește suma de **X lei**, reprezentând impozit pe profit/plăți anticipate în contul impozitului pe profit anual datorat/ datorate de persoane juridice române, precum și de persoanele juridice cu sediul în România.

Prin Decizia nr. X/28.12.2016, pronunțată în soluționarea contestației, Direcția Generală de Soluționare Contestații s-a pronunțat în sensul **respingerii ca neîntemeiată** a contestației formulate de X S.R.L. împotriva Deciziei de reverificare nr.F-MC X/23.09.2016, emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.10.2011-31.12.2014 în ceea ce privește impozitul pe profit/plăți anticipate în contul impozitului pe profit anual datorat/ datorate de persoane juridice române, precum și de persoanele juridice cu sediul în România.

Ulterior, organele de inspecție fiscală, constatând omisiunea preluării în decizia de reverificare a operatorului intracomunitar X Limited, au procedat la completarea listei tranzacțiilor cu partenerii intracomunitari ai SC X SRL care vor fi supuși reverificării și cu operatorul extern X Limited, prin comunicarea către societate a Adresei nr. X AIF/15.03.2017 și a Deciziei de reverificare nr. X/14.03.2017 care, în fapt, nu este o nouă decizie de reverificare, ci prin care este îndreptată o eroare materială, făcând referire la verificarea aceluiași impozit și pentru aceeași perioadă stabilită inițial prin Decizia nr. F-MC X/23.09.2016.

În drept, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 118 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării”.

Totodată, potrivit prevederilor art.128 alin.(1) și alin.(2) din același act normativ:

“Art. 128: *Reverificarea*

(1) *Prin excepție de la prevederile art.118 alin.(3), conducătorul*

organului de inspecție fiscală poate decide reverificarea unor tipuri de obligații fiscale pentru o anumită perioadă impozabilă, ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale, care influențează rezultatele acesteia.

(2) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale inopinate desfășurate la alți contribuabili/plătitori ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organul de inspecție fiscală, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare”.

De asemenea, conform Anexei 2 „Instrucțiunile de completare și utilizare a formularului "Decizie de reverificare" din Ordinul nr. 825/22.02.2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Decizie de reverificare", se precizează că:

1. Formularul "Decizie de reverificare" este actul administrativ care are ca obiect dispunerea reverificării unei anumite perioade, în baza art.128 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, de către conducătorul structurii de inspecție fiscală, ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

2. Formularul se completează în situația în care sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art.128 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în baza unor informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale inopinate/controale încrucișate desfășurate la alți contribuabili/plătitori ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.”

Potrivit prevederilor legale citate, inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării, însă prin excepție conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă au aparut date suplimentare necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora, date suplimentare care pot apărea urmare efectuării unor controale inopinate la alți contribuabili, din care se obțin documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, urmare unor solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite și/sau urmare unor informații obținute în orice alt mod, de natură

să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.

Reverificarea unei perioade impozabile se poate solicita de organul fiscal competent prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării, care se supune aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală competent.

Din documentele anexate la dosarul contestației, organul de soluționare reține că la data de 26.09.2016 a fost comunicată Decizia de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016 prin care X SRL a fost înștiințată că, începând cu data de 24.10.2016, va face obiectul unei reverificări fiscale cu privire la impozitul pe profit, pentru perioada 01.10.2011-31.12.2014, urmare apariției unor **date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală**, de la data ultimei verificări și până la data emiterii deciziei de reverificare, care influențează rezultatele acesteia, respectiv:

- **Procesele Verbale nr. X/19.04.2016 și nr. X/19.04.2016** întocmite de Direcția Generală Antifraudă Fiscală urmare a efectuării unor controale inopinate și operative la contribuabilii/furnizorii interni ai X SRL, respectiv X S.R.L. din București și X S.R.L. din București;

- **Schimbul de informații inițiat de Direcția Generală Antifraudă Fiscală cu Administrația Fiscală din Cipru** cu privire la tranzacțiile derulate în perioada 2012-2014 de X SRL cu partenerii externi: X Ltd, X Ltd, X Ltd, X Ltd, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale consemnată în cuprinsul constatărilor înscrise în Procesul Verbal nr.X/19.04.2016, parteneri externi care nu confirmă integral înregistrarea sumelor în contabilitate și existența documentelor care să justifice modul de realizare a serviciilor.

Totodată se reține că, deși în Referatul pentru solicitarea reverificării nr. X/21.09.2016 încheiat de organele de inspecție fiscală, care a stat la baza emiterii Deciziei de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016, și care a fost aprobat de conducătorul activității de inspecție fiscală, sunt înscrise informații și cu privire la partenerul X Limited, acesta a fost omis la înscriere în decizia de reverificare.

Față de această situație, pentru îndreptarea erorii materiale din cuprinsul Deciziei de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016, în baza Referatului privind îndreptarea erorilor materiale nr. X/10.03.2017, aflat în copie la dosarul contestației, organul fiscal a emis Decizia de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017 cu același număr de înregistrare și data emiterii efective și care corectează eroarea materială (omisiunea) din decizia inițială.

În fapt, Decizia de reverificare nr. X/14.03.2017 nu este o nouă decizie de reverificare, aceasta a fost supusă doar unei îndreptări de erori materiale și face referire la verificarea aceluiași impozit - impozitul pe profit și pentru aceeași perioadă stabilită inițial prin Decizia nr. F-MC X/23.09.2016.

Ulterior, societății i-a fost comunicată Decizia de reverificare nr. X/14.03.2017 prin care s-a îndreptat eroarea materială din decizia de reverificare inițială, incluzându-se în lista tranzacțiilor derulate în perioada

2012-2014 de X SRL care vor fi supuse reverificării și operatorul X Limited.

Întrucât prin decizia de soluționare a contestației nr. X/28.12.2016 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de X SRL împotriva Deciziei de reverificare inițiale nr. F-MC X/23.09.2016, și coroborat cu prevederile art. 273 alin.(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, soluția pronunțată este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și, totodată, este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor contestate.

În ceea ce privește susținerea societății referitor la faptul că nu sunt îndeplinite condițiile legale pentru a se dispune reverificarea societății, se reține că, reverificarea unei perioade fiscale poate să fie dispusă, în mod excepțional, în cazul apariției unor date suplimentare, necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale, care pot să influențeze rezultatele inspecției fiscale, în conformitate cu dispozițiile art. 118 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Susținerea contestatarii ca motivele invocate în cuprinsul Deciziei de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017 nu constituie date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât organul de soluționare apreciază că **atât constatările înscrise în actele de control întocmite de Direcția Generală Antifraudă Fiscală** urmare efectuării unor controale inopinate și operative la X S.R.L. București (Proces verbal nr.X/19.04.2016), și la X S.R.L. București (proces verbal nr.X/19.04.2016), **cât și informațiile comunicate de Administrația fiscală din Cipru** cu privire la tranzacțiile derulate în perioada 2012-2014 de X SRL cu partenerii externi: X Ltd, Xe Ltd, X Ltd, X Ltd și X X, reprezintă date relevante în vederea stabilirii stării de fapt fiscale la contribuabilul X SRL, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare și care **au fost necunoscute inspectorilor la data efectuării verificării anterioare.**

În fapt, este vorba de răspunsurile oferite de administrația fiscală din Cipru la solicitările de tip SCAC, cu privire la relațiile comerciale derulate de X SRL cu partenerii X Ltd, X Ltd, X Ltd, X Ltd și X Limited, acestea constituind **date suplimentare** rezultate din mijloacele de probă administrate de organul fiscal potrivit Codului de procedură fiscală. Se reține că, **elementele noi au fost comunicate** organelor de inspecție fiscală ulterior finalizării acțiunii de inspecție fiscală.

Referitor la invocarea în susținerea contestației a faptului că nu sunt îndeplinite condițiile imperative prin care se poate dispune reverificarea, si

anume: „(i) apariția unor date suplimentare; (ii) datele suplimentare să fi fost necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției; (iii) datele suplimentare să influențeze rezultatele inspecției fiscale inițiale”; (iiii) existența unui raport de cauzalitate între datele suplimentare și o eventuală influență/modificare a rezultatului inspecției fiscale anterioare”, această argumentare **nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației** întrucât din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală s-au aflat într-adevăr în posesia unor date suplimentare noi, necunoscute inspectorilor la data efectuării inspecției anterioare, respectiv informațiile transmise/oferte de Administrația Fiscală din Cipru la solicitările de tip SCAC, cu privire la relațiile comerciale derulate de X S.RL. cu partenerii X Ltd, X Ltd, X Ltd, X Ltd și X Limited, precum și Procesele verbale încheiate de inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală în urma controalelor inopinate și operative, date suplimentare de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.

Referitor la susținerea societății potrivit căreia informațiile comunicate de Administrația fiscală din Cipru cu privire la tranzacțiile derulate în perioada 2012-2014 cu partenerii externi menționați în Decizia de reverificare nr. X/14.03.2017, care nu confirmă integral înregistrarea sumelor în contabilitate, nu constituie date suplimentare, întrucât societatea și-a înregistrat în evidențele contabile operațiunile respective, serviciile au fost prestate, iar un presupus comportament neadecvat al prestatorilor nu poate afecta înregistrările contabile ale societății, organul de soluționare a contestației reține prevederile art. 55 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Constituie proba orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de proba, care nu sunt interzise de lege.

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

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabilului/platitorului și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de constatări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.

(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”

Având în vedere prevederile legale anterior menționate, se reține că organul de inspecție fiscală, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale, poate

folosi, ca si mijloace de proba, inregistrari audio-video, date si informatii aflate in orice mediu de stocare, precum si alte mijloace de proba admise de lege obtinute prin urmatoarele procedee: solicitarea de informatii de la contribuabil/platitor si de la alte persoane, solicitarea de expertize, folosirea in scrisurilor, efectuarea de constatari la fata locului, efectuarea, in conditiile legii, de controale curente, operative si inopinate sau controale tematice, dupa caz.

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei retine ca, atat **constatarile inscrise in actele de control intocmite de Directia Generala Antifrauda Fiscala** urmare efectuării unor controale inopinate si operative la X SRL Bucuresti (Proces verbal nr. X/19.04.2016) si la X SRL Bucuresti (Proces verbal nr. X/19.04.2016), cat si **informatiile comunicate de Administratia fiscala din Cipru** cu privire la tranzactiile derulate in perioada 2012-2014 de X SRL cu partenerii externi: X Ltd, X Ltd, X Ltd, XLtd, X, **reprezinta date relevante** care servesc la constatarea starii de fapt fiscale la contribuabilul X SRL.

Referitor la afirmatia contestatareii potrivit careia in constatarile inscrise in Procesul verbal nr. X/19.04.2016 intocmit de Directia Generala Antifrauda Fiscala urmare a controlului efectuat la X S.R.L. nu se aduc "critici de nelegalitate tranzactiilor efectuate intre X SRL si X", nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat din acest proces verbal se retine ca: *„Avand in vedere aspectele mai sus mentionate si verificarile efectuate de inspectorii antifrauda, consideram faptul ca circuitul de facturare si refacturare X S.R.L. – X (Cipru) – Grup X a dezvoltarilor software DataKlas a fost creat cu bună stiinta de catre Grupul X. Astfel, exista suspiciunea rezonabila ca prin crearea acestui circuit de tranzactionare, s-a urmarit marirea valorii dezvoltarilor de software care este realizata X (Cipru). Prin crearea acestui artificiu, Grupul de societati X obtine un avantaj fiscal in sensul deducerii cheltuielii aferente dezvoltarilor software DataKlas la o valoare marita artificial”, iar X SRL face parte din grupul X.*

Afirmatia X SRL conform careia inspectorii antifrauda au constatat realitatea tranzactiilor cu X Ltd si faptul ca au fost puse la dispozitie toate documentele care atesta modalitatea de desfasurare a relatiilor comerciale dintre cele doua societati, nu poate fi retinuta în solutionarea favorabila a contestatiei deoarece aceste tranzactii vor fi supuse reverificarii ca urmare a informatiilor comunicate de Administratia Fiscala din Cipru cu privire la tranzactiile derulate in perioada 2012-2014 de către societatea X SRL, care nu confirma integral inregistrarea sumelor in contabilitate si existența documentelor care să justifice modul de realizare a serviciilor.

Referitor la sustinerea contestatareii potrivit careia “din documentele transmise de societatea X LTD din Cipru, in calitate de auditor si contabil al

societatilor cipriote, toate facturile emise de aceste societati catre X SRL au fost inregistrate in contabilitate si au fost incluse in mod corespunzator ca venituri”, se retin prevederile art. 55 din Legea 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscala, conform carora constituie proba orice element de fapt care serveste la constatarea unei stari de fapt fiscale. Mai mult, documentele și informatiile comunicate de autoritatea din Cipru constituie date suplimentare care nu pot fi substituite de corespondenta dintre X SRL si firma X LTD din Cipru, aceasta neindeplinind conditia de opozabilitate fata de organul fiscal.

Societatea mai sustine ca informatiile comunicate de Administratia fiscala din Cipru cu privire la tranzactiile derulate in perioada 2012-2014 de X SRL cu partenerii externi enumerati in Decizia de reverificare nr. X/14.03.2017, care nu confirma integral inregistrarea sumelor in contabilitate si existenta documentelor care sa justifice modul de realizare a serviciilor, nu sunt de natura sa influenteze rezultatul inspectiei fiscale initiale, intrucat X SRL a inregistrat in contabilitate toate facturile primite de la furnizori. Mai mult, daca societatile din Cipru nu au inregistrat in contabilitate toate veniturile obtinute, acesta este un aspect ce tine de competenta Administratiei fiscale din Cipru, ori tocmai aceste aspecte transmise prin schimbul de informatii cu autoritatile din Cipru reprezinta date suplimentare noi, transmise de o sursa externa si necunoscute organului fiscal la verificarea anterioara si care sunt de natura sa modifice rezultatul acesteia.

Astfel, se retine ca, atat constatările inscrise in actele de control intocmite de Directia Generala Antifrauda Fiscala urmare efectuării unor controale inopinate si operative la SC X SRL Bucuresti (Proces Verbal nr. X/19.04.2016) si la SC X SRL Bucuresti (Proces Verbal nr. X/19.04.2016), cat si informatiile comunicate de Administratia fiscala din Cipru cu privire la tranzactiile derulate in perioada 2012-2014 de SC X SRL cu partenerii externi: X Ltd, X Ltd, X Ltd, X Ltd si X Limited, reprezinta date relevante in vederea stabilirii starii de fapt fiscale la contribuabilul X SRL.

Prin urmare, fata de cele de mai sus, argumentele si documentele depuse de societate in sustinerea cauzei in speta nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei si in consecinta, in temeiul art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Instructiunile privind aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin O.P.A.N.A.F nr. 3741/2015, **se va respinge ca neintemeiata** contestatia formulata de X SRL impotriva **Deciziei de reverificare nr. F-MC X/14.03.2017** emisa de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, privind impozitul pe profit/plati anticipate in contul impozitului pe profit anual datorat/ datorate de persoane juridice

romane, precum si de persoanele juridice cu sediul social în Romania, infiintate potrivit legislatiei europene.

Pentru cele aratate si conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, se :

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de XSRL impotriva **Deciziei de reverificare nr.F-MC X/14.03.2017** emisa de Direcția Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, prin care s-a dispus îndreptarea erorii materiale din Decizia de reverificare nr. F-MC X/23.09.2016 privind reverificarea perioadei 01.10.2011-31.12.2014 in ceea ce priveste impozitul pe profit/plati anticipate in contul impozitului pe profit anual datorat/datorate de persoane juridice romane, precum și de persoanele juridice cu sediul social in Romania, inființate potrivit legislatiei europene.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul X în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director General
X