



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**

**Directia Generală de Soluționare a**  
**Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17  
Sector 5 , .X.,  
CP 050741  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336.85.48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA NR. 522 / 2015**

privind soluționarea contestației depusă de

**S.C .X. SRL**, în insolvență

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din  
cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.A-SLP  
1749/17.08.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul  
Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de  
Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa  
nr..X./12.08.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor sub nr. A-SLP 1749/17.08.2015, asupra contestației  
formulate de **S.C .X. SRL** înregistrată la O.R.C sub nr..X., cu domiciliul  
fiscal în .X., str..X., județul .X., prin administrator special .X., conform  
Procesului verbal nr..X./08.07.2014 al asociaților S.C .X. SRL aflată în  
copie la dosarul cauzei.

Societatea contestă *Decizia de impunere privind obligațiile  
fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală*  
nr.F-.X./10.02.2015, emisă în baza *Raportului de inspecție fiscală*  
nr.F-.X./10.02.2015 încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul  
Administrației județene a finanțelor publice .X., respectiv pentru suma  
totală de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei** impozit pe profit;
- **.X. lei** dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe  
profit;
- **.X. lei** penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** TVA;
- **.X. lei** dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- **.X. lei** penalități de întârziere aferente TVA.

Față de data comunicării actului administrativ fiscal contestat,  
respectiv 09.07.2015, conform Procesului verbal de predare-primire  
încheiat între administratorul special .X. și lichidatorul judiciar .X.

IPURL, aflat în copie la dosarul cauzei, (societatea contestatară păstrându-și, la data depunerii contestației, dreptul de administrare conform datelor oferite de O.N.R.C și Procesului verbal al adunării asociaților S.C .X. SRL nr.X./08.07.2014, aflate, de asemenea, la dosarul cauzei), contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la data de 29.07.2015, conform ștampilei AJFP .X. aplicată pe originalul contestației, aflat la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207, alin.(1) și art.209, alin.(1), lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C .X. SRL**, în insolvență.

I. Prin contestația depusă inițial și completarea la contestație (denumită eronat de contestatar „cerere de intervenție voluntară”), **S.C .X. SRL** se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X./10.02.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./10.02.2015, solicitând admiterea contestației și anularea actelor atacate pentru următoarele motive:

Contestatară arată că a fost efectuată o nouă inspecție fiscală pentru TVA și impozit pe profit vizând perioada 01.01.2013-30.09.2013 fără ca organul de inspecție fiscală să comunice Decizia de reverificare nr.X./29.08.2014, în conformitate cu prevederile art.105<sup>1</sup> alin.4 din Codul de procedură fiscală.

În conformitate cu aceste dispoziții legale, organului de inspecție fiscală îi revenea obligația de a comunica S.C .X. SRL decizia de reverificare anterior începerii inspecției, obligație ce nu a fost îndeplinită, așa cum rezultă din mențiunile și anexele raportului de inspecție fiscală din 10.02.2015, nefiind prezentate dovezile prin care actul administrativ fiscal a fost comunicat societății și nefiind precizată modalitatea în care acesta a fost comunicat.

Prin urmare, societatea consideră că a fost încălcată regula unicității efectuării inspecției fiscale, reglementată prin dispozițiile art.105 alin.3 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care se impune anularea actelor administrative contestate și a obligațiilor fiscale suplimentare, inclusiv accesorii stabilite în sarcina S.C .X. SRL pentru perioada 01.01.2013-30.09.2013.

Societatea contestatară arată, de asemenea, că decizia de impunere este nemotivată în fapt, fiind încălcate astfel prevederile art.65 alin.2 și art.87 din Codul de procedură fiscală.

Din cele menționate în cuprinsul raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate reiese, în opinia contestatarei, faptul că organele de inspecție fiscală nu au procedat la efectuarea de verificări personale în cadrul inspecției fiscale, așa cum aveau obligația potrivit art.94 alin.2 și 3 din Codul de procedură fiscală, ci au preluat constatările inspectorilor antifraudă.

Societatea consideră că, prin modul în care au fost întocmite actele contestate, i-a fost încălcat dreptul la apărare, invocând și jurisprudența Curții Europene de Justiție (cauza C 509/1993).

## **II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X./10.02.2015 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.F-.X./10.02.2015 constatându-se următoarele:**

În baza datelor suplimentare, necunoscute la data verificărilor anterioare, identificate în cuprinsul Procesului verbal nr..X./28.03.2014 încheiat de Direcția regională antifraudă .X., organele de inspecție fiscală au întocmit Referatul nr..X./29.08.2014 privind reverificarea perioadei ianuarie-septembrie 2013, prin Decizia de reverificare nr..X./29.08.2014 fiind aprobată reverificarea perioadei ianuarie-septembrie 2013 pentru impozitul pe profit și TVA aferente perioadei 01.01.2013-28.02.2014.

Urmare reverificării s-a încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P .X., Raportul de inspecție fiscală nr..X./10.02.2015 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr..X./10.02.2015, contestată.

Potrivit constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./10.02.2015, organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate pentru cheltuielile înregistrate în evidența contabilă pe baza facturilor emise de societăți care nu au confirmat derularea de relații comerciale cu S.C .X. SRL și au stabilit în sarcina acesteia impozit pe profit în sumă de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA pentru achiziții de materiale de construcții de la societăți comerciale cu comportament de tip fantomă, motiv pentru care s-a stabilit în sarcina acesteia TVA suplimentară în

sumă .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente,**

***Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile legale referitoare la reverificarea perioadei ianuarie-septembrie 2013 în ceea ce privește impozitul pe profit și TVA, respectiv nu au îndeplinit obligația prevăzută de lege privind comunicarea către contribuabil a deciziei de reverificare.***

**În fapt,** societatea a fost supusă unei inspecții fiscale efectuată de către organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P .X. asupra perioadei 01.01.2008-30.09.2013, fiind încheiat Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X./16.12.2013 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.F-.X./16.12.2013 prin care s-a stabilit în sarcina acesteia impozit pe profit în sumă de .X., TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente.

În baza datelor suplimentare, necunoscute la data verificărilor anterioare, identificate în cuprinsul Procesului verbal nr..X./28.03.2014 încheiat de Direcția regională antifraudă .X., organele de inspecție fiscală au întocmit Referatul nr..X./29.08.2014 privind reverificarea perioadei ianuarie-septembrie 2013, prin Decizia de reverificare nr..X./29.08.2014 fiind aprobată reverificarea perioadei ianuarie-septembrie 2013 în ceea ce privește impozitul pe profit și TVA.

Urmare reverificării, s-a încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P .X., Raportul de inspecție fiscală nr..X./10.02.2015 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr..X./10.02.2015 prin care au fost stabilite în sarcina S.C .X. SRL obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .X. lei reprezentând, impozit pe profit, TVA și accesorii aferente.

Prin contestația formulată, S.C .X. SRL solicită anularea actelor administrative fiscale motivat de faptul că perioada ianuarie –

septembrie 2013 a mai fost verificată iar pentru reverificarea aceleiași perioade, organele de inspecție fiscală aveau obligația comunicării unei decizii de reverificare.

**În drept**, potrivit art.105 alin.3 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„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.”*

În conformitate cu dispozițiile art.105<sup>1</sup> alin.1 și alin.2 din același act normativ:

*“(1) Prin excepție de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade.*

*(2) Prin reverificare se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.”*

Aceste dispoziții legale instituie regula desfășurării inspecției fiscale o singură dată pentru fiecare obligație datorată bugetului de stat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție de la această regulă, conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei perioade în condițiile apariției unor date suplimentare necunoscute la data efectuării verificărilor anterioare de natură să influențeze rezultatele acestora.

În această situație, potrivit art.105<sup>1</sup> alin.4 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, „La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile prezentului cod.”

Potrivit pct.3. 4 din Anexa 2 din O.P.A.N.A.F nr.863/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Decizia de reverificare":

*“3. Decizia de reverificare este emisă de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor art. 105<sup>1</sup> alin. (4) din Codul de procedură fiscală și cuprinde posibilitatea de a fi contestată, precum și dispozițiile referitoare la avizul de inspecție prevăzute la art. 101 din Codul de procedură fiscală.*

*4. Decizia de reverificare se comunică contribuabilului, cu respectarea prevederilor art. 102 din Codul de procedură fiscală, respectiv înainte de începerea inspecției fiscale cu 30 de zile pentru marii contribuabili sau cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili.*

Astfel, organele de inspecție fiscală au obligația comunicării către contribuabil a deciziei de reverificare, care este susceptibilă a fi atacată.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, raportat la susținerile contestatarei, reiese că organele de inspecție fiscală au decis să efectueze reverificarea perioadei ianuarie – septembrie 2013 urmare elementelor suplimentare rezultate în urma controlului efectuat de Direcția regională antifraudă .X., întocmind în acest sens Referatul nr..X./29.08.2014 și Decizia de reverificare nr..X./29.08.2014.

Întrucât din actele aflate la dosarul cauzei, nu se putea stabili dacă organele de inspecție fiscală au respectat procedura prevăzută de lege, respectiv dacă au comunicat societății decizia de reverificare, la dosarul cauzei nefiind anexate dovezile de comunicare, prin adresa nr.A-SLP 1749/18.11.2015 Direcția generală de soluționare a contestațiilor a solicitat A.J.F.P .X. punctul de vedere față de susținerile contestatarei referitoare la nerespectarea obligației de comunicare a deciziei de reverificare.

Prin răspunsul comunicat cu adresa nr..X./02.12.2015, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.A-SLP 2551/07.12.2015, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P .X. „consideră” că au respectat procedura prevăzută de lege, „existând în acest sens dovezi că agentul economic avea știință de acțiunea de reverificare care va avea loc”, fără a se face dovada cu documente că Decizia de reverificare nr..X./29.08.2014 a fost comunicată societății contestatare.

Mențiunile organelor de inspecție fiscală din cuprinsul adresei de răspuns nr..X./02.12.2015, cum că reprezentantul societății a avut cunoștință de efectuarea reverificării întrucât „în data de 03.07.2014 (...) au întocmit invitația nr..X./03.07.2014 prin care au solicitat în vederea efectuării unui control inopinat, documentele contabile ale societății”, invitația fiind confirmată de primire în data de 03.07.2014, purtând semnătura administratorului și ștampila societății precum și cele potrivit cărora „se consideră că (...) au respectat procedura prevăzută de lege, existând în acest sens dovezi că agentul economic avea știință de acțiunea de reverificare care va avea loc”, nu pot fi reținute în soluționarea cauzei întrucât legiuitorul a prevăzut în mod expres că reverificarea se efectuează în baza unei decizii de reverificare care se comunică contribuabilului și este susceptibilă a fi atacată.

Prin necomunicare, contribuabilul a fost prejudiciat, fiindu-i îngrădit dreptul la propria cale de atac.

Mai mult, potrivit mențiunilor din Raportul de inspecție fiscală nr.-.X./10.02.2015, reverificarea s-a efectuat în perioada 23.01.2015-

10.02.2015, astfel că precizarea conform căreia reverificarea s-a efectuat în baza Deciziei de reverificare nr..X./29.08.2014 nu poate fi reținută, întrucât aceasta ar fi fost emisă cu 5 luni înaintea efectuării reverificării fiscale.

Se reține faptul că legalitatea emiterii și comunicării Deciziei de reverificare nr..X./29.08.2014 este de natură a influența în mod decisiv soluționarea pe fond a contestației privind Decizia de impunere nr. .X./10.02.2015 având drept obiect suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, sumă stabilită în sarcina societății contestatoare urmare reverificării perioadei ianuarie-septembrie 2013 dispusă prin decizia de reverificare mai sus menționată.

Având în vedere cele de mai sus, faptul că, până la data emiterii prezentei decizii, organele de inspecție fiscală nu au înțeles să prezinte dovezile din care să reiasă respectarea procedurii în ceea ce privește efectuarea reverificării fiscale, la dosarul cauzei nefiind depuse dovezile de comunicare către contribuabil a deciziei în baza căreia s-a efectuat reverificarea perioadei ianuarie – septembrie 2013, organul de soluționare reține faptul că nu a fost respectată procedura obligatorie prevăzută de Codul de procedură fiscală în ceea ce privește reverificarea aceleași perioade și acelorași tipuri de impozite, motiv pentru care, în temeiul art.216 alin.3 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se va desființa Decizia de impunere nr..X./10.02.2015 pentru suma totală de .X. lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă decât cea care a întocmit actul fiscal atacat să pună în aplicare prezenta decizie.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 alin.(3) și alin.3<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se :

## ***DECIDE***

**Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-.X./10.02.2015 pentru suma totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au efectuat reverificarea fiscală, să pună în

aplicare prezenta decizie ținând cont de prevederile legale aplicabile speței.

**Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.**

**DIRECTOR GENERAL,  
.X.**