



## MINISTERUL FINANTELOR

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații 2**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B  
300081, Timișoara  
Tel: +0256 499 334  
Fax: +0256 499 335

### D E C I Z I E nr. 637/15.06.2021

privind soluționarea contestației depusă de societatea X SRL - în faliment, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. .../02.09.2016 și reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR .../26.11.2020.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală cu adresa nr. .../24.11.2020, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR .../26.11.2020, asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulate de Societatea X SRL - în faliment, suspendată în baza Deciziei nr. ... / 21.11.2016, emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice a județului Hunedoara.

Reluarea procedurii de soluționare are la baza Incheierea Penală nr..../2020, definitivă, a Tribunalului Hunedoara, pronunțată în camera de consiliu din data de 30.09.2020, prin care se respinge ca nefondată plângerea formulată de Statul Roman prin ANAF, reprezentat de AJFP Hunedoara, împotriva soluției de clasare dată în Dosar nr. .../2019 din data 06.05.2020 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, și a ordonanței nr. .../2020 a Prim procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara privind pe intimatul GC.

Constatand că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 277 alin. 3 și art. 272 alin.2 lit. a din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației, DGRFP Timișoara ca organ competent în soluționarea contestației se va investi cu reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate de

Societatea X SRL  
C.I.F. RO ..., înregistrată la ORC Hunedoara sub nr. J...,  
cu sediul social în Deva, ..., jud. Hunedoara,  
purtând amprenta ștampilei X SRL și semnătura administratorului.

Înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice  
Timișoara sub nr. .../02.09.2016, și reînregistrată la D.G.R.F.P.  
Timișoara sub nr. .../26.11.2020, constatând următoarele:

Societatea X SRL, formulează contestație împotriva Deciziei de  
impunere nr. F-HD ...27.06.2016 privind obligațiile fiscale principale  
aferele diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției  
fiscale la persoane juridice emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție  
Fiscală, pentru suma parțială de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorări aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalități aferente impozitului pe profit;
- ... lei - TVA suplimentară;
- ... lei - majorări aferente TVA;
- ... lei - penalități aferente TVA

Prin Decizia nr. .../21.11.2016 emisă de Direcția Generală  
Regională a Finanțelor Publice Timișoara s-a dispus suspendarea  
soluționării contestației formulată de Societatea X SRL, împotriva  
Deciziei de impunere nr. F-HD ...27.06.2016 emisă de A.J.F.P.  
Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-  
HD ...27.06.2016.

La data de 26.11.2020, structura de soluționare a contestațiilor  
din cadrul DGRFP Timișoara, a fost sesizată de către Inspecția fiscală  
din cadrul AJFP Hunedoara, cu adresa nr. .../24.11.2020, înregistrată la  
DGRFP Timișoara sub nr. .../26.11.2020, asupra încetării definitive a  
motivului care a determinat suspendarea în condițiile legii, cu consecința  
reluării procedurii de soluționare a contestației formulată de petenta X  
SRL, suspendată conform Deciziei nr. .../21.11.2016.

În considerarea dispozițiilor exprese ale pct. 10.9 din OPANAF nr.  
3741/2015 potrivit carora:

*“10.9. În situația în care, la data reluării procedurii administrative,  
contestatara se află în procedură de*

*insolvență/reorganizare/faliment/lichidare și i-a fost ridicat dreptul la propria administrare, organul de soluționare competent va solicita administratorului judiciar sau lichidatorului, după caz, să precizeze dacă menține contestația formulată de societate, direct sau prin împuternicit.”*

DGRFP Timisoara, prin adresa nr. .../30.12.2020, solicită lichidatorului judiciar SP EL IPURL, să comunice dacă își menține contestația formulată de societatea X SRL - în faliment, împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ...27.06.2016.

Cu adresa înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. 1231/19.01.2021, lichidatorul judiciar al debitoarei X - în faliment, comunică faptul că *“...intelegem sa mentinem contestatia formulata si introdusa in 2016 de catre SC X SRL (prin reprezentantul conventional ales al administratorului statutar al acesteia)”*

Pe cale de consecință, la data prezentei, D.G.R.F.P. Timișoara organ competent în soluționarea contestației se va investi cu soluționarea acesteia în condițiile legii.

Din analiza dosarului contestației se constată că au fost respectate condițiile de procedură prevăzute la art.268, art.269 și art.270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, analizate în Decizia nr. .../21.11.2016 emisă de DGRFP Timișoara.

I. Prin contestația depusă de SC X SRL, înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr. HDG REG 36859/17.08.2016 și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR .../02.09.2016, petenta solicita următoarele:

1. Anularea în TOTALITATE a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă sub nr. F – HD ...27.06.2016 de către Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Activitatea de Inspecție Fiscală;

2. Anularea în totalitate a Raportului de inspecție fiscală, emis sub nr. ...27.06.2016 de către Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Activitatea de Inspectie Fiscala;

3. Exonerarea societății X SRL de obligația de plată a obligațiilor fiscale suplimentare de plată în sumă de ... lei reprezentând:

... lei - impozit pe profit;

... lei - majorări aferente impozitului pe profit;

... lei - penalități aferente impozitului pe profit;

... lei - TVA suplimentară;

... lei - majorări aferente TVA;

... lei - penalități aferente TVA.

I.1. Referitor la aspecte procedurale;

Petenta susține că la întocmirea actelor administrative contestate organele fiscale au încălcat formele de procedură imperativ stabilite de lege, situație de natură să atragă sancțiunea nulității absolute.

I.1.1. Cu privire la nemotivarea deciziei de impunere;

I.1.1.1. Cadrul legal. Considerații jurisprudențiale incidente;

În ceea ce privește obligativitatea motivării deciziei de impunere, petenta invocă următoarele:

Potrivit dispozițiilor art. 43 din Codul de procedură fiscală, actul administrativ fiscal (în cazul analizat, decizia de impunere) trebuie să conțină în mod obligatoriu, printre alte elemente, motivele de fapt și motivele de drept. În sensul că printre condițiile de formă ale actului administrativ este inclusă și aceea a motivării actului administrativ, jurisprudența și doctrina sunt unanime.

Obligația motivării actului administrativ reprezintă o cerință de legalitate a acestuia unanim acceptată atât pe plan intern, cât și la nivel comunitar, întrucât motivarea actului administrativ constituie o garanție împotriva arbitrariului și se impune cu deosebire în cazul actelor prin care se modifică ori se suprimă drepturi sau situații juridice individuale și subiective.

Nemotivarea actului administrativ fiscal reprezintă și o încălcare a art. 41 "Dreptul la bună administrare" din Carta Drepturilor Fundamentale ale Uniunii Europene.

Petenta arată că deoarece contestă și constatările inspecției fiscale în materie de TVA, materie care este armonizată reprezentând transpunerea în dreptul intern a Directivei TVA, consideră că se află în prezența unei situații de aplicare a dreptului Uniunii Europene, care implică respectarea și a dispozițiilor Cartei.

În jurisprudența comunitară s-a mai reținut cu titlu de principiu că motivarea trebuie să fie adecvată actului emis și trebuie să prezinte de o manieră clară și neechivocă algoritmul urmat de instituția care a adoptat măsura atacată, astfel încât să li se permită persoanelor vizate să stabilească motivarea măsurilor și, de asemenea, să permită curților comunitare competente să efectueze revizuirea actului (cauza C - 367/1995) și astfel cum a decis Curtea Europeană de Justiție, amploarea și detalierea motivării depind de natura actului adoptat, iar cerințele pe care trebuie să le îndeplinească motivarea depind de circumstanțele fiecărui caz, o motivare insuficientă, sau greșită, este considerată a fi echivalentă cu o lipsă a motivării actelor, mai mult decât atât, insuficiența motivării sau nemotivarea atrage nulitatea sau nevalabilitatea actelor comunitare (cauza C - 41/1969) și o detaliere a motivelor este necesară

și atunci când instituția emitentă dispune de o largă putere de apreciere, căci motivarea conferă actului transparență, particularii putând verifica dacă actul este corect fundamentat și, în același timp, permite exercitarea de către curte a controlului jurisdicțional (cauza C - 509/1993).

Aspectele contestate constituie o încălcare efectivă a dreptului la apărare, respectiv a art. 6 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului, facandu-se trimitere la Cauza Anghel împotriva României (cererea 28183/03) din 4 oct. 2008

Hotărârea CEDO dată în cauza Anghel împotriva României instituie un principiu general – garantarea dreptului la apărare și asigurarea unui proces echitabil – care trebuie respectat nu doar de către instanțele de judecată, ci și de către orice structură administrativă care interpretează și aplică legea, sarcina probei revenind organelor fiscale, această obligație neputând fi răsturnată sau transferată contribuabilului într-o situație incertă, probele trebuind să fie suficiente și relevante în scopul formulării unei apărări corespunzătoare [petenta face trimitere la Spețe similare: Barberà, Messegué și Jabardo împotriva Spaniei, hotărârea din 6 decembrie 1988, seria A, nr. 146, p. 33, pct. 77; Bernard împotriva Franței, Hotărârea din 23 aprilie 1998, Culegere de decizii și hotărâri 1998 - II, p. 879, pct. 37.]; De altfel, Curtea a stabilit, într-o altă cauză faptul că noțiunea de „proces echitabil” înseamnă și o respectare a principiului „egalității armelor” [petenta face trimitere la Hotărârea Dombo Beheer B.V. contra Olandei din 27.10.1993], ceea ce pentru societate ar însemna că o situație care a fost justificată prin documente (facturile fiscale, documente de intrare a mărfurilor în gestiune, înregistrările în contabilitate, depunerea de declarații fiscale etc.) să fie cel puțin la același nivel justificată și de către autoritatea fiscală de control, în sensul în care aceste achiziții nu ar fi avut substanță economică sau ar fi fost fictive.

De asemenea, în cauza Hüseyin Turan c. Turcia [petenta face trimitere la CEDO, Hüseyin Turan c. Turcia, 4 martie 2008], Curtea Europeană a Drepturilor Omului menționează următoarele: caracterul general al dispoziției încălcate, obiectivul în egală măsură represiv și preventiv al sancțiunii sunt suficiente pentru a asigura natura penală a cererii și aplicarea dispozițiilor art. 6 din Convenție, inclusiv prezumția de nevinovăție. Or, obligația de a dovedi cele susținute incumbă organului fiscal, în spetă operând prezumția de nevinovăție, conform art. 6 par. 2 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului.

În opinia petentei, motivarea în fapt și în drept a constatărilor din Decizia de impunere lipsește, iar stabilirea suplimentară a impozitului pe profit și TVA ignoră situația fiscală reală, așa cum aceasta rezultă din

documentele și explicațiile oferite organelor de inspecție fiscală, după cum petenta susține că va arăta în cele ce urmează.

I.1.1.2. Nemotivarea deciziei de impunere reprezintă un viciu de legalitate sancționat cu nulitatea absolută, necondiționată de existența unei vătămări;

Deși Decizia de impunere contestată reprezintă un act administrativ fiscal, aceasta nu a fost emisă cu respectarea formelor imperative prevăzute de lege, lipsindu-i elemente esențiale ale actului administrativ fiscal.

Petenta considera ca motivul de fapt pentru constatările organelor de inspecție fiscală nu poate fi considerată conformă nici chiar cu o minimă îndeplinire a obligației de motivare prevăzută de art. 43 alin. (2) lit. f) din Codul de procedură fiscală.

De asemenea, cu ocazia motivării în drept a deciziei de impunere contestate, petenta considera ca organul fiscal trebuia să expună raționamentul legal, adică să prezinte de o manieră logică și inteligibilă algoritmul prin care, ca urmare a interpretării și aplicării cadrului legal la constatările faptice, a ajuns la concluzia că societatea petentă ar datora anumite creanțe fiscale suplimentare. Indicarea și transcrierea unor dispoziții legale, realizată într-o manieră pur formală, nu poate reprezenta o motivare suficientă a deciziei de impunere.

Această conduită reprezintă o gravă încălcare a drepturilor recunoscute de lege, putând fiind sancționată cu nulitatea actului administrativ fiscal, în acest sens pronunțându-se și instanțele de judecată.

Astfel, prin Decizia nr. 71 din 18 ianuarie 2011, Curtea de Apel Timișoara a decis următoarele: „Așa cum a rezultat din analiza deciziei de impunere atacată, aceasta nu cuprinde baza de impunere pentru care s-a calculat debitul restant, în sumă de ... lei, și majorările de întârziere în sumă de ... lei, motivele de fapt și temeiurile de drept în baza cărora s-au calculat acestea, pentru fiecare perioadă impozabilă, ceea ce echivalează cu nemotivarea actului fiscal. Așa fiind, cum este de esența dreptului administrativ, cerința motivării actului administrativ, pentru că acestea reprezintă o punere în executarea legii, Curtea constată că decizia de impunere atacată este nelegală și creează un prejudiciu reclamantei, pentru că în lipsa motivării este împiedicată să-și exercite dreptul la apărare recunoscut de Constituție și de CEDO, în ceea ce privește impunerea restantă și majorările aferente susmenționate, astfel că se admite recursul reclamantei, modificându-se sentința recurată conform art. 304 punctul 9 Cod procedură civilă, cu consecința admiterii în parte a acțiunii și a anulării debitului calculat pentru perioada anterioară anului fiscal 2008 în sumă de ... lei și a majorărilor în sumă

de ... lei, menținându-se decizia de impunere numai pentru suma de ... lei corespunzătoare anului 2008”.

Modul în care a fost motivată Decizia de impunere de către organele fiscale de control reprezintă o încălcare a: (i) dispozițiilor legale incidente din cuprinsul Codului de procedură fiscală, (ii) a art. 41 „Dreptul la bună administrare” din Carta Drepturilor Fundamentale ale Uniunii Europene, (iii) a dreptului la apărare, respectiv a art. 6 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului, cât și a (iv) jurisprudenței comunitare obligatorii, aplicabilă întocmai ca o prevedere de drept național.

Față de argumentele prezentate în cuprinsul prezentei secțiuni, având în vedere că Decizia de impunere contestată nu cuprinde argumentarea în drept și motivul de fapt pentru care s-au stabilit sume suplimentare, și fiind cunoscut faptul că sancțiunea pentru nemotivarea actului administrativ nu poate fi decât anularea acestuia, consideră că organul de soluționare al contestației este obligat să dispună anularea actelor administrative contestate.

I.1.2. Cu privire la faptul că la emiterea Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală nu au fost respectate dispozițiile legale referitoare la procedura de întocmire a actelor inspecției fiscale.

Potrivit prevederilor art.5 din Codul de procedură fiscală, organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, sarcina sa fiind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, iar art. 6 din același cod instituie obligația organului fiscal de a aprecia relevanța stărilor de fapt fiscale și de a adopta soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

În același sens, art. 105 din Codul de procedură fiscală prevede că inspecția fiscală trebuie să aibă în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, obligație, de asemenea, nesocotită de către organele de inspecția fiscală.

Mai mult, art. 7 din Codul de procedură fiscală, care reglementează rolul activ al organelor fiscale, prevede, printre altele, că acestea au obligația de a înștiința contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii, de a examina, din oficiu, în mod obiectiv, starea de fapt, de a utiliza toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, în funcție de toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii, potrivit art. 12 din Codul de procedură fiscală.

Dispozițiile Codului de procedură fiscală citate conduc la concluzia că determinarea bazei impozabile și a impozitelor are la bază principiul legalității și trebuie să se întemeieze pe stabilirea situației fiscale reale, regulă care nu este respectată de actele administrative fiscale care fac obiectul contestației.

În cazul de față, stabilirea impozitelor și taxelor nu se întemeiază pe situația fiscală reală a contribuabilului, ci pe suspiciuni neîntemeiate ale organelor de inspecție fiscală, pe o veritabilă „prezumție de vinovăție” care ar fi aplicabilă contribuabilului care a avut un anumiți furnizori care s-au îndepărtat de la disciplina fiscală și despre care se afirmă că ar fi avut comportament fiscal inadecvat, fără însă a fi stabilită vreo legătură între comportamentul inadecvat al acestor furnizori și activitatea SC X SRL și fără a fi stabilită situația de fapt, reală, a societății petente.

1.2. Referitor la nelegalitatea și netemeinicia actelor administrative contestate;

1.2.1. Nelegalitatea și netemeinicia Decizie de impunere și a Raportului de inspecție fiscală în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei și obligațiile fiscale accesorii aferente acestui impozit;

Modul de determinare a rezultatului financiar și a impozitului pe profit stabilit suplimentar este eronat și nu are temei legal din mai multe motive pe care petenta le arată în cele ce urmează, astfel:

Decizia de impunere, nu respectă din punct de vedere al conținutului prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1021/2013 privind aprobarea modelului și conținutului formularului “Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice” .

Nu respecta deloc instrucțiunile de completare a Deciziei de impunere, ba mai mult ridică multe semne de întrebare cu privire la coerența și credibilitatea organelor de inspecție fiscală

La punctul 2.1.3 Temei de drept din Decizia de impunere, organele de inspecție fiscală au înșirat trei articole din Codul fiscal, în baza cărora au stabilit impozit pe profit suplimentar, dar acestea nu sunt motivate în nici un fel și petenta înțelege să le conteste din următoarele motive:

Inspectorii fiscali invocă prevederile articolului 21 alin.4 lit.f) din Codul fiscal, ori achizițiile efectuate SC X SRL Deva, nu pot fi încadrate la acest articol de lege deoarece s-au făcut în baza unor facturi fiscale care nu au avut nici un fel de viciu de formă sau conținut și pentru fiecare achiziție de materiale sau mijloace fixe s-au întocmit NOTE DE RECEPȚIE care au stat la baza intrării acestora în gestiunea firmei.



Se arata ca pe lângă factura de livrare emisă de societăți comerciale active (factura care face dovada efectuării operațiunii) și în baza cărora s-a făcut transferul dreptului de proprietate către SC X SRL, au fost întocmite și Note de recepție astfel că au fost întrunite ambele condiții ca, cheltuiala să fie deductibilă și nu nedeductibilă așa după cum susțin inspectorii fiscali.

Mai mult, toate tranzacțiile analizate, au fost declarate organului fiscal de ambii parteneri prin declarația 394 și deconturile de TVA. Astfel că, unul din argumente, nedeclararea tranzacțiilor în declarațiile fiscale nu a existat, și cu toate acestea au fost “descoperite” alte “metode”, prin care nu au fost recunoscute achizițiile societății X SRL.

Inspectorii fiscali invocă prevederile articolului 19 alin.(1) din Codul fiscal, ori nici în acest caz petenta nu poate fi încadrată la acest text de lege deoarece toate achizițiile de bunuri efectuate de către SC X SRL Deva au fost făcute în vederea realizării de venituri impozabile și urmare a efectuării lor s-a putut desfășura în condiții optime obiectul de activitate principal al firmei.

Inspectorii fiscali invocă prevederile articolului 11 alin.(1) din Codul fiscal, ori nici în acest caz petenta nu poate fi încadrată la acest text de lege deoarece nu se specifică care au fost tranzacțiile desfășurate de petentă, și care nu avut scop economic mai ales în condițiile în care toate tranzacțiile efectuate de către SC X SRL Deva au fost făcute în vederea desfășurării obiectului de activitate pentru care a fost autorizată, au fost aducătoare de venituri impozabile și au avut deci conținut economic.

De asemenea petenta arată că :

Organele de inspecție fiscală deși invocă în decizia de impunere prevederile art.19 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,, nu au respectat litera legii, deoarece trebuiau să aplice și prevederile punctului 12 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În fapt, organele de inspecție fiscală, aveau obligația să aplice următoarele prevederi legale din Codul fiscal: art.19 alin.(1), punctul 12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.34 Declararea și plata impozitului pe profit, art.35 Depunerea declarației de impozit pe profit.

Inspectorii fiscali nu au respectat următoarele prevederi legale cuprinse în OG.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, respectiv: Art. 6; Art.7; Art. 52; Art. 64; Art. 105.

Petenta critica faptul că inspectorii fiscali s-au limitat doar la solicitarea unor informații, pe motiv că societățile analizate, sunt radiate,

și pe cale de consecință nu mai sunt subiect al raportului juridic fiscal, informațiile trebuiau să fie confirmate și din alte surse cu respectarea prevederilor legale sus amintite și mai ales ale art. 52.

Petenta reiterează și constatarile din Procesul verbal nr. ... din data de 20.11.2014, întocmit de inspectorii fiscali ai aceleiași instituții, privind tranzacțiile cu cele două societăți analizate și în contestație, considerând ca și din această cauză, se poate vedea că inspectorii fiscali nu au avut temei legal, drept pentru care și constatările lor sunt eronate și nu au un fundament real, bazându-se doar pe simple presupuneri și aprecieri ale acestora. Astfel, inspectorii fiscali puteau să verifice în teren realitatea lucrărilor efectuate, cu cât acest fapt a fost constatat tot printr-un Proces verbal de inspecție fiscală, sau se putea solicita părerea unui expert tehnic în domeniu, care putea, prin expertiza avută, să certifice realitatea operațiunilor, și numai de aici, putea rezulta o concluzie, fie în favoarea susținerii părerii inspecției fiscale sau să o combată în totalitate. Aceasta obligativitate este prevăzută și de OG nr. 92/2014, art.55.

În realitate, prin această abordare, organele fiscale încearcă să legitimizeze o răspundere obiectivă a societății, pentru fapta altei persoane, răspundere care excedează orice cadru legal.

Legislația noastră prevede o astfel de răspundere pentru fapta altei persoane doar în materia răspunderii civile delictuale (de ex. răspunderea părinților pentru fapta copiilor minori, răspunderea comitentului pentru fapta prepusului), iar în materie fiscală doar prin dispozițiile art. 27 din Codul de procedură fiscală, dispoziții care nu sunt aplicabile în speță.

Față de cele expuse anterior, petenta concluzionează că societatea avea dreptul să deducă sumele ce reprezintă costul achizițiilor de mărfuri de la furnizori.

—constatările referitoare la comportamentele fiscale ale furnizorilor (depunerea declarațiilor 300 și 394), prezentate de către inspecția fiscală, nu aveau cum să fie cunoscute de societatea petentă, dar cu toate acestea este demonstrat și de către furnizori, despre comportamentul corect din punct de vedere fiscal al furnizorilor, astfel fiind înlăturată ab initio, una din motivele de anulare al dreptului de deducere al TVA și considerarea achiziției ca o cheltuială nedeductibilă fiscal;

—astfel că realitatea achizițiilor este demonstrată, și nu este probată aprecierea și constatarea din decizia de impunere, prin urmare, nu este afectat dreptul de deducere a cheltuielii cu achiziția mărfii la calculul impozitului pe profit;

—simpla trimitere la comportamentul furnizorului, face ca tratamentul fiscal aplicat de organele de inspecție fiscală la SC X SRL să nu fie motivat nici în fapt, nici în drept;

—SC X SRL a efectuat plățile pentru toate marfurile achiziționate de la furnizori prin instrumente de decontare bancara și a prezentat organelor fiscale documente justificative întocmite conform dispozițiilor legale;

—realitatea achizițiilor a fost dovedită și cu documentele prezentate inspecției fiscale (facturi fiscale, note de recepție și constatare diferențe, fișe de cont 401 furnizori, procese verbale de inventariere) din care rezultă că marfa achiziționată de SC X SRL a intrat efectiv în gestiunea societății;

—interpretarea pe care organele fiscale o dau dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal este greșită și nesocotește situația fiscală reală a SC X SRL.

În consecință, nu sunt întrunite condițiile legale pentru a refuza dreptul de deducere la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor aferente tranzacțiilor cu furnizorii.

Față de cele arătate mai sus, petenta susține că nu datorează impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală și pe cale de consecință nici accesoriile calculate.

1.2.2. Nelegalitatea și netemeinicia Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală în ceea ce privește TVA stabilită suplimentar în quantum de ... lei și obligațiile fiscale accesorii aferente TVA.

Prin actele administrative fiscale contestate s-a stabilit un TVA la care societatea nu are drept de deducere datorită neacordării dreptului de deducere a TVA aferentă operațiunilor desfășurate cu furnizorii, considerentele fiind aceleași prezentate detaliat în motivarea referitoare la impozitul pe profit.

Petenta consideră că tratamentul fiscal aplicat SC X SRL nu are niciun temei, întrucât nu se poate reproșa petentei considerentele inspecției fiscale, având în vedere că respectivele firme erau active la momentul achizițiilor, au declarat tranzacțiile prin Declarația 394 și deconturile de TVA, lucrările au fost efectuate, iar materialele achiziționate au fost utilizate unui scop bine determinat.

Nu există nici o obligație legală încălcată de SC X SRL care să aducă atingere dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor sale din perioada care a făcut obiectul inspecției fiscale.

Nu în ultimul rând, tratamentul aplicat SC X SRL de către organele fiscale contravine practicii Curții Europene de Justiție.

Petenta face trimitere la Cauza C-95/07 ECOTRADE SpA, la Cauza C-354/03 OPTIGEN, la deciziile C-439/04 - Axei Kittel, C-440/04 - Recolta Recycling, C-354-Optigen, C-409/04 - Téléos PLC, C-355/03 - Fulcrum, C-434/03 - Bond House.

Se mai arata ca jurisprudența recentă a Curții Europene de Justiție întărește opinia că statelor membre nu le este permis să excludă dreptul de deducere a TVA achitată în amonte pentru achiziții de bunuri sau servicii folosite în scopul desfășurării de operațiuni care dau drept de deducere a TVA și sunt evidențiate prin facturi emise conform criteriilor de formă impuse de directivă.

De asemenea, petenta face trimitere la cazurile C-438/09 Dankowski, C 324/11 Gabor Toth și comentariile din Ramona Jurubiță, Mădălina Ștefan, Restricționarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate de la contribuabili declarați inactivi, în Curierul fiscal .../2012.

În cazul de față, organele fiscale au stabilit TVA suplimentar de plată pentru SC X SRL, menținându-se obligația de plată a TVA colectată pentru toate vânzările societății efectuate către clienții ei, ceea ce echivalează, în fapt, cu o dublă impozitare a aceleiași operațiuni, în contradicție cu regulile instituite prin Directiva 2006/112/CE din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere că cel ce suportă taxa în final este, de fapt, consumatorul, iar componenta TVA a prețului este semnificativă, este necesar ca prin sistemul de impunere să fie promovată o neutralitate în domeniul concurenței, astfel încât, pe teritoriul fiecărui stat membru, bunurile și serviciile similare să suporte aceeași sarcină fiscală, indiferent de lungimea lanțului de producție și de distribuție.

Dreptul de deducere, așa cum este prevăzut în legislația națională și europeană - art. 145 și 146 din Codul fiscal, art. 17 din Directiva 77/388/CE și art. 168 și 178 din Directiva 2006/112/CE, este generat pe scurt de îndeplinirea a două condiții: (i) destinația utilizării să fie în scopul realizării de operațiuni taxabile și (ii) deținerea unei facturi care să respecte prevederile legale.

Petenta mai face trimitere la Cauza C-438/09, Bogusław Juliusz Dankowski împotriva Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi

Pentru motivele prezentate, petenta consideră că tratamentul fiscal aplicat SC X SRL în privința TVA nu are niciun temei.

I.2.2.1. Societatea considera ca are dreptul de deducere al TVA în quantum ce reprezintă costul achizițiilor de marfuri de la furnizori, concret, în materie de TVA nu au fost încălcate prevederile art. 146 alin. (1) din Codul fiscal.

Petenta arată că regulile în materie de TVA reprezintă transpunerea în dreptul intern a Directivei TVA ...2/2006/CE, dispozițiile introduse în dreptul intern în corpul Titlului VI "Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal interpretându-se atât prin prisma directivei, cât și a hotărârilor oferite de Curtea de Justiție a Uniunii Europene, iar nu

prin referire la alte dispoziții de drept intern, care reprezintă o creație exclusivă a legiuitorului național și care nu au fost avute în vedere de legiuitorul european la adoptarea Directivei TVA.

Se invoca și jurisprudența C.J.U.E. - Cauzele conexate C-80/11 și C-142/11 (Mahagében și Dávid).

Deși contravine practicii vast răspândite a organelor fiscale din România, Curtea de Justiție a Uniunii Europene stabilește în mod limpede faptul că dreptul de deducere al TVA nu poate fi condiționat nici măcar de verificarea calității de persoană impozabilă a partenerului contractual.

În ceea ce privește motivele pentru care organele fiscale au considerat că petenta nu are dreptul să deducă TVA aferent tranzacțiilor cu cei 2 furnizori, acestea sunt cvasiidentice motivelor ce privesc impozitul pe profit, motiv pentru care în cele ce urmează, petenta se rezumă să indice punctual motivele pentru care comportamentul neconform al furnizorilor nu poate fi imputat societății petente nici în ceea ce privește TVA, întrucât:

— În primul rând, subliniază faptul că condițiile de formă prevăzute de Codul fiscal privind deductibilitatea TVA sunt îndeplinite (existența unor facturi ce îndeplinesc condițiile legale), iar singurul motiv pentru care organul fiscal consideră că TVA este nedeductibilă fiind comportamentul fiscal al furnizorilor (care reprezintă doar o parte din numărul total de furnizori) ai petentei.

— În al doilea rând, petenta învederează organului de soluționare a contestației că optica organelor fiscale de control contravine în mod flagrant principiilor obligatorii izvorâte din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, care stabilește în mod clar argumentul potrivit căruia dacă emitentul facturii aferente unor livrări de bunuri sau prestări de servicii a săvârșit nereguli, nu poate fi invocat de autoritățile fiscale pentru a refuza dreptul de deducere al TVA fără ca autoritate să dovedească, având în vedere elemente obiective că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul menționat sau de un alt operator care intervine în amonte în lanțul de prestații. Cu privire la acest motiv de refuz al deductibilității TVA, petenta consideră relevantă în speță interpretarea efectuată de CJUE în cazurile Mahagében kft (C-80/11) și Péter Dávid (C-142/11).

— În fine, distinct de faptul că organele fiscale nu au probat existența unor astfel de elemente obiective deși sarcina probei le incumba, totuși, petenta a probat inexistența oricăror motive pentru care comportamentul furnizorilor i-ar putea fi imputat, respectiv:

— constatările referitoare la comportamentul fiscal al furnizorilor nu aveau cum să fie cunoscute de societatea petentă și nici nu au fost cunoscute la achizițiile de mărfuri, iar neregulile constatate în activitatea acestor furnizori nu au relevanță în ceea ce privește activitatea SC X SRL, nu pot afecta realitatea achizițiilor de mărfuri și, prin urmare, nu afectează dreptul de deducere a TVA;

— toate achizițiile de mărfuri au fost însoțite de documente justificative întocmite conform dispozițiilor legale;

— realitatea achizițiilor a fost dovedită și cu documentele prezentate inspecției fiscale (facturi fiscale și chitanțe, note de recepție și constatare diferențe, fișe de cont 401 furnizori, etc.) din care rezultă că marfa achiziționată de SC X SRL a intrat efectiv în gestiunea societății.

În plus, faptul că petenta a acționat cu bună credință în relațiile comerciale desfășurate cu furnizorii (în materie comercială buna credință se prezumă) este un argument suplimentar că societatea petentă avea dreptul să deducă TVA aferent tranzacțiilor cu acești furnizori.

Deopotrivă, în ceea ce privește realitatea tranzacțiilor desfășurate de către societatea petentă, petenta reține că toată marfa achiziționată de la furnizori a intrat în gestiunea societății și a fost folosită în scopul efectuării de operațiuni taxabile, prin valorificarea acesteia către clienții.

Pentru motivele prezentate, petenta consideră că tratamentul fiscal aplicat SC X SRL în privința TVA nu are temei de fapt și nici de drept;

Petenta susține ca la punctul 2.1.3 Temei de drept din Decizia de impunere, organele de inspecție fiscală invocă texte de lege din Codul fiscal, în baza cărora au stabilit TVA suplimentară, dar acestea vin mai degrabă să ateste ca SC X SRL a dedus în mod legal TVA aferentă achizițiilor de bunuri de la furnizori din Cluj-Napoca și secorul agricol Ilfov.

Achizițiile efectuate SC X SRL Deva se încadrează perfect la acest articol de lege deoarece s-au făcut în baza unor facturi fiscale, prezentate în original care nu au avut nici un fel de viciu de formă sau conținut, au fost emise de societăți comerciale înregistrate în scopuri de TVA și au fost achitate.

Inspectorii fiscali invocă doar aliniatul (1) din articolul 145 din Codul fiscal, petenta considerand ca in speta este aplicabil aliniatul (2), așadar, cum a mai arătat, petenta susține că toate achizițiile de bunuri efectuate de către SC X SRL au fost făcute în vederea realizării de venituri impozabile pentru care s-a colectat, înregistrat și declarat TVA și urmare a efectuării lor s-a putut desfășura în condiții optime obiectul de activitate principal al firmei.

S-au invocat prevederile articolului 6 din Legea contabilității, SC X SRL a deținut pentru fiecare achiziție o factura emisă cu respectarea

dispozițiilor legale, a înregistrat în evidența contabilă operațiunile și a întocmit și Note de recepție pentru intrarea în gestiune a bunurilor.

Petenta invoca și Decizia civilă ...315/2013 pronunțată de Curtea de Apel Craiova, pronunțată într-o speță similară.

În concluzie, petenta considera că nu sunt incidente dispozițiile art. 11 din Codul fiscal.

Aplicarea unitară a normelor legale este obligatorie nu numai pentru contribuabili persoane fizice sau juridice, dar și în aceeași măsură și pentru autoritatea fiscală, cu consecințele legale ce decurg din aceasta.

I.2.2.2. Cu privire la aplicarea Hotărârilor Curții Europene de Justiție, în susținerea contestației se mai invocă:

- Decizia Curții Europene de Justiție în cazul Campsa Estacios de Servicio SA [Publicat de KPMG în HotNews din 20 iunie 2011],

- Hotărârea CEJ în cazul C-354/03, C-355/03 și C-484/03 [Publicat în Jurisprudența CJCE din 21 octombrie 2009], din data de 12.01.2006,

- Hotărârea CEJ din 22 octombrie 2015 în cauza C-277/14 [Publicat în Curierul fiscal nr. 10/2015, Editura CH Beck].

I.2.2.3. Cu privire la aplicarea Hotărârilor instanțelor naționale, petenta invocă:

- Decizia penală nr. 193/A/2015 din 19 februarie 2015 emisă de Curtea de Apel Alba Iulia în Dosarul nr. 7638/97/2013;

- Decizia nr. 2039/2015 din 08 iunie 2015 emisă de Curtea de Apel Alba Iulia în Dosarul nr. 5012/97/2013.

- Decizia nr. 4412/2012 din 30 octombrie 2012 a ÎCCJ, Dosar nr. 4412/2012

Față de cele ce preced, petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și, pe cale de consecință:

1. Anularea în totalitate a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă sub nr. F-HD ...27.06.2016 de către Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Activitatea de Inspecție Fiscală.

2. Anularea în totalitate a Raportului de inspecție fiscală, emis sub nr. F-HD ...27.06.2016 de către Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Activitatea de Inspecție Fiscală.

3. Exonerarea societății X SRL de obligația de plată a impozitului pe profit în cuantum de ... lei la care se adaugă accesorii în cuantum total de ... lei, și a TVA în cuantum de ... lei la care se adaugă accesorii în cuantum total de ... lei.

4. Aplicarea prevederii de la art. 276 alin. 5 din Codul de procedură fiscal (Noul cod), care arată următoarele: "Soluționarea contestației, Art. 276. – (5) Contestatorul poate solicita organului de soluționare competent susținerea orală a contestației. În acest caz, organul de soluționare fixează un termen pentru care convoacă, la sediul său, contestatorul și reprezentantul organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat. Această solicitare poate fi adresată organului de soluționare competent în termen de cel mult 30 de zile de la data înregistrării contestației sub sancțiunea decăderii."

În dovedirea contestației, petenta înțelege să se folosească de proba cu înscrisuri, rezervându-și dreptul de a depune probe noi în susținerea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 213 din Codul de procedură fiscală.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, prin Decizia de impunere nr.F-HD ...27.06.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-HD ...27.06.2016, au constatat următoarele:

II.1. Referitor la suma de ... lei reprezentând:

... lei - impozit pe profit;

... lei - majorări aferente impozitului pe profit;

... lei - penalități aferente impozitului pe profit;

Perioada supusă inspecției fiscale: 01.01.2011 - 30.09.2014.

Organele de inspecție fiscală au menționat că SC X SRL, prin adresa .../14.01.2015, înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr..../14.01.2015 și la AJFP - Inspecție fiscală sub nr....15.01.2015, solicită amânarea datei începerii inspecției fiscale pe motivul că toate documentele financiar contabile ale societății împreună cu hard-diskul calculatorului cu baza de date contabilă integrală au fost ridicate de către Direcția Națională Anticorupție-Serviciul Teritorial Alba-Iulia la data de 07.11.2014, conform procesului-verbal de percheziție domiciliară din data de 07.11.2014.

Având în vedere cele solicitate prin adresa înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr..../19.01.2015 se comunică SC X SRL ca inspecția fiscală parțială va începe în data de 20.02.2015.

Cu adresa nr. 7/20.02.2015, înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr. .../20.02.2015, SC X SRL comunică AJFP Hunedoara faptul că până la data de 20.02.2015 documentele financiar-contabile nu au fost



restituite de către Direcția Națională Anticorupție-Serviciul Teritorial Alba-Iulia.

Având în vedere faptul că SC X SRL nu a putut pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele financiar contabile necesare desfășurării inspecției fiscale, în vederea determinării stării de fapt fiscale s-au solicitat informații furnizorilor referitoare la trimiterea de copii după facturile emise, documente de plată, contracte, avize de însoțire, etc.

Organele de inspecție fiscală au efectuat un control inopinat la SC X SRL, încheind Procesul verbal înregistrat la AJFP Hunedoara sub nr. .../20.11.2014.

În vederea verificării realității tranzacțiilor desfășurate de SC X SRL cu SC PC SRL și SC FL SRL, organele de inspecție fiscală au solicitat unităților bancare la care cele două societăți au avut conturi deschise, copii după extrasele de cont aferente perioadei în care acestea au desfășurat tranzacții cu SC X SRL, astfel:

1. Pentru SC FL SRL, cu adresa nr.../10.11.2014 BRD-GROUPE SOCIETE GENERAL SA, care comunică răspunsul solicitat cu adresa nr.../26.11.2014.

2. Pentru SC FL SRL, cu adresa nr.81714/10.11.2014 INTENSA SANPAOLO BANK SA, care comunică răspunsul solicitat cu adresa nr.../18.11.2014.

3. Pentru SC PC SRL, cu adresa nr.../10.11.2014 BRD-GROUPE SOCIETE GENERAL SA care comunică răspunsul solicitat cu adresa nr.../26.11.2014.

De asemenea s-a solicitat, cu adresa nr.../19.05.2015, INTENSA SANPAOLO BANK, copii după extrasele de cont ale SC X SRL, care comunică răspunsul solicitat cu adresa nr.../02.06.2015, și cu adresa nr.../19.05.2015, BRD GROUPE SOCIETE GENERALE, copii după extrasele de cont ale SC X SRL, care comunică răspunsul cu adresa nr.../26.05.2015.

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că urmare a verificărilor efectuate asupra actelor și documentelor fiscale și contabile ale societății, astfel cum au fost puse la dispoziția de către reprezentanții societății, au rezultat următoarele:

II.1.1. Cu privire la tranzacțiile derulate cu SC PC SRL, J.../2010, CIF ..., jud. Dolj, loc. ..., radiată în data de 02.04.2012, conform bazei de date ANAF.

În perioada mai 2011 – decembrie 2011, SC X SRL a efectuat achiziții de materiale de construcții constând în fier beton, ciment, anvelope, mortar în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei, de la SC PC SRL Băilești.

Din suma de ... lei a fost achitată prin virament bancar, suma de ... lei, rămânând de achitat suma de ... lei.

Tranzacția mai sus menționată a fost declarată organului fiscal de ambii parteneri prin Declarația cod 394 și deconturile de TVA.

Pe facturile întocmite de SC PC SRL Băilești este delegat domnul MC și domnul MCr, nu este menționat numărul de înmatriculare al mijlocului de transport cu care a fost efectuat transportul și nici nu au putut fi prezentate documente care să ateste efectuarea acestuia.

Pe „Notele de recepție și constatare diferențe” pentru bunurile achiziționate de la SC PC SRL Băilești, apare numele GC, însă fără a fi semnate de acesta și concomitent au fost întocmite bonuri de consum fără a se specifica cine le eliberează din gestiunea materiale, cine le primește și implicit pentru ce activitate au fost folosite.

Facturile au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări aferente, în balanțele de verificare încheiate de contribuabil pentru aceasta perioadă și deconturile de TVA aferente.

Facturile de achiziție care au ca și emitent pe SC PC SRL nu conțin datele privind capitalul social, privind expediția mijlocul de transport, nu există avize de însoțire a mărfii, nu există niciun alt document prin care se poate stabili realitatea operațiunilor comerciale.

Pentru determinarea stării de fapt fiscale, întrucât SC PC SRL este radiată, nu mai este subiect al raportului juridic fiscal, organele de inspecție fiscală au analizat informațiile existente în baza de date ANAF, au solicitat informații la băncii rezultând următoarele:

- în semestrul II 2011, acesta declară achiziții de la diverși furnizori, furnizori ce nu declară livrări către această societate;
- există neconcordanțe între sumele înscrise de aceasta în declarația informativă cod 394 și cele din deconturile de TVA cod 300:

- a. TVA deductibilă declarată prin deconturile de TVA este în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei, iar în D394 aceasta este în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei;

- b. TVA colectată înscrisă în deconturi este în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei, iar în D394 TVA ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei;

- livrările declarate în semestrul II 2011 sunt către clienți în principal de pe raza jud. Hunedoara;

- din informațiile primite de la bănci, rezultă că SC PC a încasat de la SC X SRL suma de ... lei, dar nu efectuează plăți către furnizori, suma încasată fiind retrasă în numerar de către MC.

Din baza de date existența la nivel ANAF nu au fost identificate puncte de lucru ale societății.

Societatea verificată, persoană impozabilă, care primește factura și acceptă înregistrarea ei în contabilitate, este răspunzătoare de primirea și înregistrarea în contabilitate a unor documente întocmite necorespunzător, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură, atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice bunurile primite în ceea ce privește cantitatea și documentele ce trebuiau anexate la facturi în justificarea denumirii operațiunilor înscrise în acestea.

Așa cum este prevăzută și în jurisprudența europeană, sintagma „ar fi trebuit să știe” impune societăților participante la lanțul de tranzacții luarea unor măsuri de minimă diligență comercială în relația cu furnizorii care în mod normal ar permite unui comerciant să identifice eventuale indicii de fraudă.

Astfel, facturile înregistrate în contabilitate nu îndeplinesc condiția de fond privind transferul real al dreptului de proprietate, în sensul că nu reflectă operațiuni economice reale, caz în care, facturile respective nu au calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidența contabilă.

Organele de inspecția fiscală au menționat că Direcția Regională Antifraudă 5 Deva a întocmit Procesul verbal nr. .../25.06.2015 la SC X SRL din care rezultă că facturările sunt fictive, nu reflectă operațiuni patrimoniale justificabile în relația comercială desfășurată între SC PC SRL în calitate de furnizor și SC X SRL în calitate de beneficiar, iar documentele în care au fost înscrise operațiunile nu pot fi considerate documente justificative, în accepțiunea prevederilor art.6 alin.(2) din Legea nr.82/1991, R.

II.1.2. Cu privire la tranzacțiile derulate cu SC FL SRL, J.../2011, CIF ..., jud. Dolj, ..., societate radiată în 24.01.2013.

În data de 05.12.2011, SC X SRL i-au fost facturate servicii constând în lucrări construcții în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei de către SCFL SRL Băilești cu factura nr. .../05.12.2011.

Lucrările de construcții au fost executate în baza Contractului de execuție lucrări nr. .../01.10.2011 având ca obiect „Finisaje interioare și exterioare” încheiat între SC X SRL în calitate de beneficiar și SC FL SRL, perioada de execuție a lucrărilor fiind de 3 (trei) luni.

Conform Procesului Verbal de recepție al lucrărilor nr..../16.12.2011 încheiat între executantul SC FL SRL reprezentat prin doamna OM și beneficiarul SC X SRL reprezentant prin domnul GC, rezultă că lucrările au fost executate în totalitate și conform normativelor în vigoare.

Din suma de ... lei a fost achitată prin virament bancar, suma de ... lei rămânând de achitat suma de ... lei.

Tranzacția mai sus menționată a fost declarată organului fiscal de ambii parteneri prin Declarația cod 394 și deconturile de TVA.

Pe facturile întocmite de SC FL SRL Băilești este delegat domnul MCr cu seria de buletin MH ... eliberat de Poliția Strehaia.

Conform Declarației 112 aferente perioadei verificate, societatea FL SRL a avut 6 angajați, respectiv ML CNP ...-administrator, BG CNP ... cod COR ..., CJ CNP ..., cod COR ..., RL CNP ..., cod COR ..., MN CNP ... cod COR ... și MG CNP ... cod COR ....

Din verificarea Clasificării Ocupațiilor din România, codul COR ... este asimilat ocupației de muncitor necalificat la întreținerea de drumuri, sosele poduri, iar codul COR ... este asociat ocupației de șofer de autoturisme și camionete.

Organele de inspecție fiscală au menționat că Direcția Regională Antifraudă 5 Deva a întocmit Procesul verbal nr.../25.06.2015 la SC X SRL, din care rezultă că în aceeași perioadă FL SRL a desfășurat lucrări și pentru SC TC SRL, fiind în imposibilitatea fizică de a desfășura lucrările menționate în contractul nr. .../01.10.2011 pentru SC X SRL, datorită numărului mic de angajați și lipsei mijloacelor tehnice necesare.

În urma analizării fluxurilor bancare aferente conturilor aparținând societății FL SRL, s-a constatat faptul că încasările provenite de la SC X SRL, au fost retrase în numerar unele în aceeași zi, sau în perioada imediat următoare de către dl. MCr pe baza de achiziții de materii prime, societatea nu și-a achitat ceilalți furnizori datorită retragerilor de numerar, soldul contului disponibil la bancă fiind aproape de zero.

Pentru determinarea stării de fapt fiscale, întrucât SC FL SRL este radiată, nu mai este subiect al raportului juridic fiscal, organele de inspecție fiscală au analizat informațiile existente în baza de date ANAF, au solicitat informații la băncii rezultând următoarele:

- în semestrul II 2011 acesta declară achiziții de la diverși furnizori, furnizori care nu declară livrări către această societate (doar SC TCo SRL, în valoare de ... lei);

- există neconcordanțe între sumele înscrise de aceasta în declarația informativă cod 394 și cele din deconturile de TVA cod 300, respectiv:

a. TVA deductibilă declarată prin deconturile de TVA este în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei, iar în D394 în sumă de ... lei TVA aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei;

b. TVA colectată declarată prin deconturile de TVA este în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei, iar în D394 - ... lei TVA aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei;

- livrările declarate sunt către clienți în principal de pe raza jud.Hunedoara ;
- din informațiile primite de la bănci, societate încasează de la parteneri (de la clienți), dar nu efectuează plăți către furnizori de la care declară achiziții, realizează în principal retrageri de numerar.
- societatea nu depune situația financiară aferentă anului 2011;
- conform datelor din sistemul național de evidență auto al Serviciului Regim Permise Auto și Certificate de Înmatriculare, nu figurează cu niciun mijloc de transport înmatriculat pe codul de identificare fiscală ...;
- conform datelor din revisal societatea FL SRL are începând cu luna august 2011 un număr de 5 salariați cu contract de muncă cu timp parțial (3 bărbați și 2 femei), cu un venit brut/persoană cuprins între 167 lei/lună și 350 lei/lună.

Societatea verificată, persoană impozabilă, care primește factura și acceptă înregistrarea ei în contabilitate, este răspunzătoare de primirea și înregistrarea în contabilitate a unor documente întocmite necorespunzător, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice bunurile primite în ceea ce privește cantitatea și documentele ce trebuiau anexate la facturi în justificarea denumirii operațiunilor înscrise în acestea.

Așa cum este prevăzută și în jurisprudența europeană, sintagma „ar fi trebuit să știe” impune societăților participante la lanțul de tranzacții luarea unor măsuri de minimă diligență comercială în relația cu furnizorii care în mod normal ar permite unui comerciant să identifice eventuale indicii de fraudă.

Astfel, facturile înregistrate în contabilitate nu îndeplinesc condiția de fond privind transferul real al dreptului de proprietate, în sensul că nu reflectă operațiuni economice reale, caz în care, facturile respective nu au calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidența contabilă.

În drept, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele temeuri de drept referitoare la impozit pe profit:

- art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată,
- art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:
- art.21 alin (4) litera f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- art.94 alin (2) lit.a) – b) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată
- art. 64 din Codul de procedură fiscală,

- art. 65 alin.(2) din Codul de procedură fiscală,
- prevederile Ordinul 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, Secțiunea 7, pct.46, alin.(1) și alin.(2):
- prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,
- prevederile art.34 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:
- art. 49 alin.(2) lit.a) din OG92/2003:

În concluzie, având în vedere achizițiile de bunuri reprezentând cheltuieli nedeductibile de la furnizorii menționați mai sus, în sumă de ... lei aferente anului fiscal 2011, organele de inspecție fiscală au recalculat impozitul pe profit, rezultând un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, conform anexei privind Modul de calcul al impozitului pe profit anexată la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, pentru nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, aferent unei baze impozabile de ... lei, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(2) și art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, organele de inspecție fiscală în timpul inspecției fiscale au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei (majorări calculate până la data de 31.12.2015), precum și penalități de întârziere în sumă de ... lei (penalități calculate până la data de 31.12.2015).

II.2. Referitor la suma de ... lei reprezentând:

- ... lei - TVA suplimentară;
- ... lei - majorări aferente TVA;
- ... lei - penalități aferente TVA.

Perioada verificată 01.01.2011 - 30.09.2014.

II.2.1. Cu privire la tranzacțiile derulate cu SC PC SRL, J.../2010, CIF ..., jud.Dolj, , radiată în data de 02.04.2012, conform bazei de date ANAF;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că în perioada mai 2011 – decembrie 2011, SC X SRL a efectuat achiziții de materiale de construcții constând în fier beton, ciment, anvelope, mortar în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei, de la SC PC SRL Băilești.

Din suma de ... lei a fost achitată prin virament bancar, suma de ... lei, rămânând de achitat suma de ... lei.

Tranzacția mai sus menționată a fost declarată organului fiscal de ambii parteneri prin Declarația cod 394 și deconturile de TVA.

Pe facturile întocmite de SC PC SRL Băilești este delegat domnul MC cu seria de buletin DX ... eliberat de Poliția Băilești și domnul MCr cu seria de buletin MH ... eliberat de Poliția Strehaia, nu este menționat

numărul de înmatriculare al mijlocului de transport cu care a fost efectuat transportul și nici nu au putut fi prezentate documente care să ateste efectuarea acestuia.

Pe „Notele de recepție și constatare diferențe” pentru bunurile achiziționate de la SC PC SRL Băilești, apare numele GC, însă fără fi semnate de acesta și concomitent au fost întocmite bonuri de consum fără a se specifica cine le eliberează din gestiunea materiale, cine le primește și implicit pentru ce activitate au fost folosite.

Facturile au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări aferente, în balanțele de verificare încheiate de contribuabil pentru aceasta perioada și deconturile de TVA aferente.

Facturile de achiziție care au ca și emitent pe SC PC SRL nu conțin datele privind capitalul social, privind expediția mijlocul de transport, nu există avize de însoțire a mărfii, nu există niciun alt document prin care se poate stabili realitatea operațiunilor comerciale.

Pentru determinarea stării de fapt fiscale, întrucât SC PC SRL este radiată, nu mai este subiect al raportului juridic fiscal, organele de inspecție fiscală, au analizat informațiile existente în baza de date ANAF, au solicitat informații la băncii rezultând următoarele:

- în semestrul II 2011 acesta declară achiziții de la diverși furnizori, furnizori care nu declară livrări către această societate;
- există neconcordanțe între sumele înscrise de aceasta în declarația informativă cod 394 și cele din deconturile de TVA cod 300:

- a. TVA deductibilă declarată prin deconturile de TVA este în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei, iar în D394 aceasta este în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei;

- b. TVA colectată înscrisă în deconturi este în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei, iar în D394 TVA ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei;

- livrările declarate în sementrul II 2011 sunt către clienți în principal de pe raza jud. Hunedoara;

- din informațiile primite de la bănci, rezultă că SC PC a încasat de la SC X SRL suma de ... lei, dar nu efectuează plăți către furnizori, suma încasată fiind retrasă în numerar de către MC.

Din baza de date existența la nivel ANAF nu au fost identificate puncte de lucru ale societății.

Societatea verificată, persoană impozabilă, care primește factura și acceptă înregistrarea ei în contabilitate, este răspunzătoare de primirea și înregistrarea în contabilitate a unor documente întocmite necorespunzător, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor, cât și

pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice bunurile primite în ceea ce privește cantitatea și documentele ce trebuiau anexate la facturi în justificarea denumirii operațiunilor înscrise în acestea.

Așa cum este prevăzută și în jurisprudența europeană, sintagma „ar fi trebuit să știe” impune societăților participante la lanțul de tranzacții luarea unor măsuri de minimă diligență comercială în relația cu furnizorii care în mod normal ar permite unui comerciant să identifice eventuale indicii de fraudă.

Astfel, facturile înregistrate în contabilitate nu îndeplinesc condiția de fond privind transferul real al dreptului de proprietate, în sensul că nu reflectă operațiuni economice reale, caz în care, facturile respective nu au calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidența contabilă.

Organele de inspecție fiscală au menționat că Direcția Regională Antifraudă 5 Deva a întocmit Procesul verbal nr. .../25.06.2015 la SC X SRL din care rezultă că facturile sunt fictive, nu reflectă operațiuni patrimoniale justificabile în relația comercială desfășurată între SC PC SRL în calitate de furnizor și SC X SRL în calitate de beneficiar, iar documentele în care au fost înscrise operațiunile nu pot fi considerate documente justificative, în accepțiunea prevederilor art.6 alin.(2) din Legea nr.82/1991, R.

II.2.2. Cu privire la tranzacțiile derulate cu SC FL SRL, J.../2011, CIF ..., jud. Dolj, ..., societate radiată în 24.01.2013;

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în data de 05.12.2011, SC X SRL i-au fost facturate servicii constând în lucrări de construcții în valoare totală de ... lei din care TVA ... lei de către SCFL SRL Băilești cu factura .../05.12.2011.

Lucrările de construcții au fost executate în baza Contractului de execuție lucrări nr. .../01.10.2011, având ca obiect „Finisaje interioare și exterioare” încheiat între SC X SRL în calitate de beneficiar și SCFL SRL, perioada de execuție a lucrărilor fiind de 3 (trei) luni.

Conform Procesului Verbal de recepție al lucrărilor ...16.12.2011 încheiat între executantul SC FL SRL, reprezentat prin doamna OM și beneficiarul SC X SRL, reprezentat prin domnul GC, rezultă că lucrările au fost executate în totalitate și conform normativelor în vigoare.

Din suma de ... lei a fost achitată prin virament bancar, suma de ... lei rămânând de achitat suma de ... lei.

Tranzacția mai sus menționată a fost declarată organului fiscal de ambii parteneri prin Declarația cod 394 și deconturile de TVA.

Pe facturile întocmite de SC FL SRL Băilești este delegat domnul MCr.



Conform Declarației 112 aferente perioadei verificate, societatea FL SRL a avut 6 angajați, respectiv ML - administrator, BG, CJ, RL, MN și MG.

Organele de inspecție fiscală au menționat că Direcția Regională Antifraudă 5 Deva a întocmit Procesul verbal nr. .../25.06.2015 la SC X SRL, din care rezultă că în aceeași perioadă FL SRL a desfășurat lucrări și pentru SC TC SRL, fiind în imposibilitatea fizică de a desfășura lucrările menționate în contractul ...01.10.2011 pentru SC X SRL, datorită numărului mic de angajați și lipsei mijloacelor tehnice necesare.

În urma analizării fluxurilor bancare aferente conturilor aparținând societății FL SRL, s-a constatat faptul că încasările provenite de la SC X SRL au fost retrase în numerar unele în aceeași zi, sau în perioada imediat următoare de către dl. MCr pe baza de achiziții de materii prime, societatea nu și-a achitat ceilalți furnizori datorită retragerilor de numerar, soldul contului disponibil la banca fiind aproape de zero.

Pentru determinarea stării de fapt fiscale, întrucât SC FL SRL este radiată, nu mai este subiect al raportului juridic fiscal, organele de inspecție fiscală au analizat informațiile existente în baza de date ANAF, au solicitat informații la băncii rezultând următoarele:

- în semestrul II 2011 acesta declară achiziții de la diverși furnizori, furnizori care nu declară livrări către această societate (doar SC TCo SRL, în valoare de ... lei);
- există neconcordanțe între sumele înscrise de aceasta în declarația informativă cod 394 și cele din deconturile de TVA cod 300, respectiv:
  - a. TVA deductibilă declarată prin deconturile de TVA este în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei, iar în D394 în sumă de ... lei TVA aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei;
  - b. TVA colectată declarată prin deconturile de TVA este în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei, iar în D394 - ... lei TVA aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei;
- livrările declarate sunt către clienți în principal de pe raza jud.Hunedoara;
- din informațiile primite de la bănci, societate încasează de la parteneri (de la clienți) dar nu efectuează plăți către furnizori de la care declară achiziții, realizează în principal retrageri de numerar;
- societatea nu depune situația financiară aferentă anului 2011;
- conform datelor din sistemul național de evidență auto al Serviciului Regim Permise Auto și Certificate de Înmatriculare, nu figurează cu niciun mijloc de transport înmatriculat pe codul de identificare fiscală ...;
- conform datelor din revisal societatea FL SRL are începând cu luna august 2011 un număr de 5 salariați cu contract de muncă cu timp parțial

(3 bărbați și 2 femei), cu un venit brut/persoană cuprins între 167 lei/lună și 350 lei/lună.

Societatea verificată, persoană impozabilă, care primește factura și acceptă înregistrarea ei în contabilitate, este răspunzătoare de primirea și înregistrarea în contabilitate a unor documente întocmite necorespunzător, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice bunurile primite în ceea ce privește cantitatea și documentele ce trebuiau anexate la facturi în justificarea denumirii operațiunilor înscrise în acestea.

Așa cum este prevăzută și în jurisprudența europeană, sintagma „ar fi trebuit să știe” impune societăților participante la lanțul de tranzacții luarea unor măsuri de minimă diligență comercială în relația cu furnizorii care în mod normal ar permite unui comerciant să identifice eventuale indicii de fraudă.

Astfel, facturile înregistrate în contabilitate nu îndeplinesc condiția de fond privind transferul real al dreptului de proprietate, în sensul că nu reflectă operațiuni economice reale, caz în care, facturile respective nu au calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidența contabilă.

În drept, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele temeuri de drept referitoare la TVA:

- art.7 alin.(2) din OG. nr.92/2003 R privind Codul de procedura fiscală:
- art.6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată,
- art.11 alin.(1) din Legea 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:
- art. 134<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată:
- art. 134<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată:
- art.145 alin.(1) (2) lit.a) din Legea 571/2003:
- art.146 alin.(1) lit.a din Legea 571/2003 .
- art.14 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală:
- pct.46 din Reglementările Contabile conform cu Directiva IV a Comunităților Economice Europene, aprobate prin OMFP nr.3055/2009
- art.1 din OD 3596/2011:
- art.49 alin.2 lit.a) din OG 92/2003:

În concluzie, având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au considerat că SC X SRL nu are drept de deducere pentru o taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă unei baze impozabile de ... lei, aferentă achizițiilor de bunuri efectuate de la furnizorii PC SRL și FORST' LIL IMPEX SRL, stabilind o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei.

De asemenea, pentru nevirarea la termenele legale a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, aferentă unei baze impozabile de ... lei, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(2) și art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, organele de inspecție fiscală în timpul inspecției fiscale au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei (majorări calculate până la data de 31.12.2015), precum și penalități de întârziere în sumă de ... lei (penalități calculate până la data de 31.12.2015).

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatoare și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

SC X SRL - în faliment are sediul social în Deva, ..., jud. Hunedoara, înregistrată la ORC Hunedoara sub nr. J..., C.I.F. RO ..., reprezentată prin lichidatorul judiciar SP EL IPURL.

**Referitor la aspectele de natură procedurală** contestate de petentă, opinăm faptul că acestea au fost analizate prin Decizia de soluționare nr. .../21.11.2016 emisă de DGRFP Timișoara, motiv pentru care nu se mai reiau prin prezenta.

#### **Referitor la aspectele de fond**

Față de aspectele consemnate în actele administrativ fiscale încheiate, AJFP Hunedoara-Inspecția Fiscală formulează către Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara sesizarea penală nr. .../21.07.2016.

Prin Încheierea Penală nr..../2020, definitivă, a Tribunalului Hunedoara, pronunțată în camera de consiliu din data de 30.09.2020, se respinge ca nefondată plângerea formulată de Statul Roman prin ANAF, reprezentat de AJFP Hunedoara, împotriva soluției de clasare dată în Dosar nr. .../2019 din data 06.05.2020 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, și a ordonanței nr. .../2020 a Prim procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara privind pe intimatul GC, din care cităm:

*“Prin ordonanța de clasare din data de 23.04.2019 emisă în dosar ...5/P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Mehedinti, s-a dispus clasarea cauzei fata de de reprezentanții SC PC SRL Băileșți și SC.FORST’ LIL SRL Strehaia, - suspecții MCr, respectiv,MC, (...) reținându-se că relațiile comerciale au fost reale cu SC X SRL Deva (printre altele), că furnizorii marfurilor nu fost în realitate societatile*

*inscrise pe facturile fiscale, însă suspecții MCr, administratorul de fapt al SC FL SRL Strehaia și MC - reprezentant al SC PC SRL au detinut mărfurile pe care le-au livrat beneficiarilor finali sau prestat serviciile”*

Prin Ordonanța de clasare în dosar penal nr..../2019 din data de 06.05.2020, Procurorul șef al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, în urma analizei materialului de urmărire penală și a cercetărilor efectuate în cauză, apreciază că acestea sunt temeinice și legale, considerând că în referatul cu propuneri de clasare întocmit de poliția judiciară starea de fapt este prezentată argumentat, citând următoarele:

*“La data de 29.06.2016 a fost înregistrată la Inspectoratul de poliție Județean Hunedoara plângerea penală formulată de către Agenția Națională de Administrare Fiscală prin care sunt semnalate aspecte legate de faptul că numitul GC, în calitate de administrator al SC X SRL Deva, în perioada 01.01.2011 - 26.02.2013 ar fi înregistrat în evidențele contabile ale societății cheltuieli fictive ocazionate de plata pentru achiziții fictive de la două societăți comerciale, respectiv SC PC SRL Băilești și SC FL SRL.*

.....  
*In urma audierii numitului GC s-a stabilit faptul că de activitatea societății SC X SRL s-a ocupat în totalitate numitul VR, dar și faptul că a fost cercetat anterior de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți pentru aceleași relații comerciale între SC X SRL și SC PC SRL Băilești și SC FL SRL.*

*În acest sens a fost solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Mehedinți, prin adresă, soluția pronunțată față de aceste relații, rezultând faptul că aceleași relații comerciale au fost cercetate și de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți în dosarul penal ...5/P/2016, iar din cercetările efectuate în cauză și după audierea mai multor martori rezultă faptul că mărfurile au existat și au fost livrate, serviciile au fost prestate de către SC PC SRL Băilești și SC FL SRL, s-au folosit în interesul SC X SRL astfel nu se poate reține un prejudiciu în sarcina acestei societăți, iar față de numiții GC și VR fiind pronunțată de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți soluția de clasare pentru aceleași relații comerciale, aceeași perioadă verificată pentru care s-a formulat plângere penală. “*

Motiv pentru care, în temeiul 315 al.1 lit.b și a art.16 al.1 lit.b C.pr.pen., Procurorul șef al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, dispune:

- “Clasarea cauzei privind comiterea infractiunilor de*
- evaziune fiscală, prev. de art. 9 al. 1 lit. c din Legea nr. 241/2005 rep.*
  - evaziune fiscală, prev. de art. 8 al.1 și 2 din Legea 241/2005 rep.*

- spălare de bani prev. de art. 29 al. 1 lit a din Legea nr 656/2002 (...)"

Așa cum se poate sintetiza din concluziile organului de cercetare penală anterior citate, faptul ca societatea furnizoare de bunuri să fie activă sau facturile să fi fost emise de persoane împuternicite a unei astfel de firme nu este relevant din punct de vedere penal, ci existența caracterului real al aprovizionărilor cu marfă. În speță, din întreg materialul probatoriu administrat, a rezultat că mărfurile au existat și au fost înregistrate atât în contabilitatea petentei, cat si in cea a furnizorilor sai, astfel că tranzacțiile petentei nu se circumscriu unor fapte de natură penală.

***Cu privire la suma totala de suma de ... lei, reprezentând obligatii fiscale principale stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr.F-HD ...27.06.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, din care impozit pe profit in suma de ... lei si TVA in suma de ... lei.***

**În fapt**, în perioada supusă verificării, societatea X SRL a derulat tranzacții comerciale cu societatile PC SRL, respectiv FL SRL, facturile emise de acestea si înregistrate de petenta în contabilitate neindeplinind condiția de fond privind transferul real al dreptului de proprietate, în sensul că nu reflectă operațiuni economice reale, caz în care, facturile respective nu au calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidența contabilă.

Prin contestatia formulata petenta sustine faptul ca tratamentul fiscal aplicat Societatii SC X SRL nu are niciun temei, intrucât nu se poate reprosa societății petente considerentele inspectiei fiscale, având in vedere că respectivele firme erau active la momentul achizițiilor, au declarat tranzactiile prin Declaratia 394 si deconturile de TVA, lucrarile au fost efectuate, iar materialele achizitionate au fost utilizate intru-n scop bine determinat.

**În drept, în materia impozitului pe profit**, sunt incidente prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data înregistrării operațiunilor:

***“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului***

*impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”,*

iar potrivit art. 21 alin.(1) din același act normativ:

*„(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate se reține că la determinarea profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile fiscal numai dacă sunt efectuate în scopul realizării de venituri.

De asemenea, la art.21 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt stipulate cheltuielile care nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil. Astfel, potrivit art.21 lit.f):

*“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

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

Prin urmare, conform prevederilor citate mai sus, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă, acestea trebuie să aibă la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz

Iar potrivit pct.44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*“44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”*

Potrivit prevederilor legale rezultă că sunt deductibile la calculul impozitului pe profit numai cheltuielile efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și pentru care sunt prezentate documente justificative

În concluzie, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Aceste dispoziții legale stabilesc condiția generală de acordare a deductibilității cheltuielilor la calculul profitului impozabil, respectiv aceea de a fi efectuate în scopul desfășurării activității economice.

**În drept, în ceea ce privește materia taxei pe valoarea adăugată,** sunt incidente prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal,

cu modificările și completările ulterioare, completate de Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004, după cum urmează:

*„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

*(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

*(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;*

*ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

*(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;*”

*Norme metodologice*

*“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. “*

Prin urmare, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, dacă aceste achiziții sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pentru exercitarea acestui drept persoana impozabilă având obligația să dețină și să dețină exemplarul original al facturii, care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155.

Se reține că, în cazul unor achiziții de bunuri, pentru îndeplinirea cerințelor de fond, persoana impozabilă trebuie să facă dovada necesității achiziționării acestora în folosul operațiunilor sale taxabile.

Referitor la documentele justificative, se reține că dreptul de deducere a TVA se acordă numai dacă persoana impozabilă demonstrează că achizițiile au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile ale societății. Or, acest drept se justifică și prin alte documente pe lângă factură.

Se reține faptul că în etapa de cercetare penală, organele judiciare urmare a cercetărilor efectuate au concluzionat nu sunt îndeplinite elementele constitutive ale unei infracțiuni de evaziune fiscală, apreciind că *“(...) din cercetările efectuate în cauza și după audierea mai multor martori rezultă faptul că mărfurile au existat și au fost livrate, serviciile au fost prestate de către SC PC SRL Băilești și SC FL SRL, s-au folosit în interesul SC X SRL astfel nu se poate reține un prejudiciu în sarcina acestei societăți (...)*”

Se mai reține ca tranzacțiile dintre SC X SRL și partenerii SC PC SRL, respectiv SC FL SRL au fost declarate organului fiscal de toți partenerii prin Declarația cod 394 și deconturile de TVA, fapt confirmat atât de organele de inspecție fiscală cât și de organele de cercetare penală.

Prin adresa nr. .../10.03.2021, înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr. HDG\_REG .../30.03.2021, în vederea reluării procedurii de soluționare a contestației formulată de societatea X SRL - în faliment, organul de soluționare a contestației, solicită organului fiscal care a sesizat organele de urmărire și cercetare penală, să completeze dosarul cauzei, exprimându-și punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport de soluția organelor judiciare.

Prin adresa răspuns nr. HDG\_AIF .../14.04.2021, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR .../19.04.2021, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara - AIF, își mențin constatările inițiale, concluzionând faptul ca:

*“In amonte, aceste achiziții de bunuri și servicii "efectuate" de către FL SRL și PC SRL nu reprezintă tranzacții reale, TVA dedusă și cheltuiala înregistrată nu au un suport real.*

.....  
*Urmare celor prezentate, cu toate că nu rezultă fapte de natură penală, conform ordonanțelor date de procurori, considerăm că societatea X SRL și- a dedus nejustificat o taxă pe valoare adăugată și o cheltuială care nu au suport fiscal real, astfel că datorează în continuare sumele impuse prin actul administrativ fiscal întocmit de către AJFP Hunedoara.”*



Prin Ordonanta de clasare din data de 23.04.2019 emisă in dosarul .../2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Mehedinti prin care s-a dispus clasarea cauzei față de reprezentantii SC PC SRL Băilești și SC FL SRL Strehaia, respectiv suspectii MCr, si MC, in calitate de furnizori și reprezentantul X SRL - RP, in calitate de client, retinand următoarele:

*“Din actele de urmărire penală administrate in cauză au rezultat următoarele:*

*În anul 2011, in calitate de reprezentant al FL SRL Băilești, a inregistrat și declarat achiziții de mărfuri/servicii in valoare totală de .... lei de la mai multe societăți din țară.(...)*

*Suspectul MCr a depus două denunțuri la organele de urmărire penală și cu ocazia audierii a declarat că a inregistrat in contabilitatea celor două societăți administrate achiziții fictive de mărfuri sau servicii, însă nu cu intenția de a deduce ilegal TVA, ci pentru a avea justificare pentru mărfurile livrate ulterior, tot in mod fictiv, către societățile menționate mai sus, in schimbul unui comision de circa 1%-1,5% din valoare a facturilor emise sau in schimbul unor sume de bani, (...).*

*Din probatoriul administrat în cauză a rezultat însă că mărfurile au fost livrate în mod real de suspectul MCr către societatile (...).*

*De asemenea, suspectul MCr, în perioada 2010-2014, în calitate de reprezentant al FL SRL Băilești a livrat în mod real mărfuri către:*

*(...)*

*X SRL Hunedoara - 1 factură în valoare de ... lei (reprezentată de suspectii: Groza-Gogean Cristian și Venter Robertto-Patrick)*

*.....*  
*Din probele administrate a rezultat că furnizorii mărfurilor aprovizionate de societățile menționate anterior, nu au fost în realitate societățile incrise pe facturile respective, însă suspectii MCr, MC,și MN au deținut mărfurile pe care le-au livrat beneficiarilor finali sau au prestat serviciile, asa cum rezultă din declarațiile martorilor audiați în cauză.*  
*.....*

*Față de reprezentanții societăților beneficiare, urmează a se dispune clasarea, deoarece operațiunile derulate între societățile reprezentate de ei și FC SRL Strehaia, FL SRL Băilești, BI SRL Băilești, PC SRL Băilești, TC SRL Băilești și GI SRL Băilești au fost reale, mărfurile menționate în facturi au fost livrate efectiv, toate societățile au înregistrat și declarat operațiunile comerciale derulate, după cum urmează:*

*(...)*

*În calitate de administrator al X SRL Deva, în perioada 2010-2014, suspectul VR a înregistrat în contabilitatea societății mai multe facturi în valoare de ... lei, reprezentând achiziții de mărfuri (piese auto, anvelope, etc.) sau servicii de la FL SRL Băilești și PC SRL Băilești, reprezentate de suspectii MCr și MC.*

.....  
*Având în vedere că mărfurile au existat, au fost livrate de FL SRL Băilești și PC SRL Băilești, iar serviciile au fost prestate și s-au folosit în interesul X SRL Deva, nu se poate reține vreun prejudiciu în sarcina acestei societăți”*

Prin urmare, organul de soluționare a contestației reține ca **aprecierile organelor de inspecție fiscală** referitoare la conținutul economic al tranzacțiilor derulate de societatea petenta, respectiv faptul că aceste tranzacții nu au avut un scop economic, determinând, în mod artificial, o situație fiscală mai avantajoasă pentru petenta, tranzacțiile neavând la bază documente care să justifice legalitatea/realitatea acestora, **sunt infirmate de organele de cercetare penală**, așa cum reiese din actele emise atât de Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți, cât și de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara și prezentate anterior.

Referitor la punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală în raport cu soluția penală definitivă pronunțată în cauză, arătăm că D.G.R.F.P. Timișoara, în considerarea dispozițiilor pct. 10.4. din OPANAF nr. 450/2013, legal investită cu soluționarea contestației, se va pronunța și în raport cu motivarea organelor de urmărire penală cuprinsă în rezoluțiile de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și de concluziile expertizelor efectuate, după caz.

De altfel, având în vedere că obligațiile suplimentare stabilite prin decizia de impunere au avut la bază art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 care stipulează:

„ART. 11

*(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.*

***Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin***

***indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.”***

coroborat cu împrejurarea că în cuprinsul deciziei de impunere atacate raționamentul dezvoltat de inspecția fiscală, a determinat concluzia inițială a inspecției fiscale că pentru achizițiile în cauză sunt nereale, rezultă că acest aspect nu mai poate fi reiterat pe baza aceluiași constatări ale organelor de inspecție fiscală, în condițiile în care instanța penală a respins definitiv plângerea formulată de autoritățile fiscale.

Analizând adresa nr. .../19.04.2021, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere și analiza operațiunilor și prin prisma dispozițiilor legale care reglementează în domeniul impozitului pe profit raportat la *noua* stare de fapt fiscală așa cum este cea stabilită urmare a derulării procesului penal.

Mai mult, inspecția fiscală nu a analizat dacă pentru toate operațiunile efectuate sunt întrunite cumulativ condițiile de acordare a deductibilității cheltuielilor la calculul masei profitului impozabil și a taxei pe valoarea adăugată prevăzute de art. 21 alin. 1, art. 145, art. 146 și art. 155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care jurisprudența europeană este imperativă în acest sens, fiind direct aplicabilă în sistemul român de drept, așa cum de altfel și Curtea Constituțională a României a reținut în Decizia nr. 81/1994 și Decizia 136/1994 că „*interpretarea instanței de contencios european în virtutea principiului subsidiarității ... impunându-se și față de instanța de contencios constituțional național*”, spre exemplificare Cauza **C-80/11 și C-142/11** din 21.06.2012, din al cărui cuprins cităm:

„45. În aceste împrejurări, beneficiul dreptului de deducere nu poate fi refuzat unei persoane impozabile decât în temeiul jurisprudenței care rezultă de la punctele 56-61 din Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, citată anterior, potrivit căreia trebuie să se stabilească, având în vedere **elemente obiective, că persoana impozabilă, căreia i-au fost furnizate bunurile sau serviciile care îi servesc de bază pentru a justifica dreptul de deducere, știa sau ar fi trebuit să știe** că această operațiune era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau de un alt operator în amonte.

46. Astfel, o persoană impozabilă care știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția sa, participa la o operațiune implicată într-o fraudă privind TVA-ul trebuie, în scopul Directivei 2006/112, să fie considerată ca participând la această fraudă, independent de aspectul dacă obține sau nu obține un avantaj din revânzarea bunurilor sau din utilizarea

serviciilor în cadrul operațiunilor taxate efectuate de aceasta în aval (a se vedea Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, citată anterior, punctul 56).

47. În schimb, nu este compatibil cu regimul dreptului de deducere prevăzut de directiva menționată, astfel cum este amintit la punctele 37-40 din prezenta hotărâre, să se sancționeze, prin refuzarea acestui drept, o persoană impozabilă care nu știa și nu ar fi putut să știe că operațiunea în cauză era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau că o altă operațiune care face parte din lanțul de livrare, anterioară sau posterioară celei realizate de persoana impozabilă menționată, era afectată de fraudă privind TVA-ul (a se vedea în acest sens Hotărârile citate anterior Optigen și alții, punctele 52 și 55, și Kittel și Recolta Recycling, punctele 45, 46 și 60).

(...)50. Având în vedere considerațiile care precedă, trebuie să se răspundă la întrebările adresate în cauza C-142/11 că articolul 167, articolul 168 litera (a), articolul 178 litera (a), articolul 220 punctul 1 și articolul 226 din Directiva 2006/112 trebuie interpretate în sensul că **se opun unei practici naționale în temeiul căreia autoritatea fiscală refuză unei persoane impozabile dreptul de a deduce din valoarea TVA-ului pe care îl datorează valoarea taxei datorate sau achitate pentru serviciile care i-au fost furnizate pentru motivul că emitentul facturii aferente acestor servicii sau unul dintre prestatorii săi a săvârșit nereguli, fără ca această autoritate să dovedească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul menționat sau de un alt operator care intervine în amonte în lanțul de prestații.**

Învederăm că potrivit unei jurisprudențe constante, dreptul persoanelor impozabile de a deduce din TVA-ul pe care îl datorează TVA-ul datorat sau achitat pentru serviciile primite anterior de acestea constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit prin legislația Uniunii (a se vedea printre altele Hotărârea din 25 octombrie 2001, Comisia/Italia, C-78/00, Rec., p. I-8195, punctul 28, Hotărârea din 10 iulie 2008, Sosnowska, C-25/07, Rep., p. I-5129, punctul 14, și Hotărârea din 28 iulie 2011, Comisia/Ungaria, C-274/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 42).

Or, așa cum rezultă din actele procesuale emise de unitatea de parchet competentă urmare administrării mijloacelor de probă în etapa procesual penală, precizate în cuprinsul prezentei decizii, în urma parcurgerii etapei procesual penale organele abilitate au constatat, referitor la firma X SRL că **"mărfurile au existat, au fost livrate de FL Bailesti si PC Bailesti, iar serviciile au fost prestate și s-au folosit**

**în interesul X SRL" astfel că "nu se poate reține vreun prejudiciu în sarcina acestor societăți."**

Astfel, analizând documentele existente la dosarul cauzei prin raportare la motivarea cuprinsă în soluțiile definitive ale organelor de urmărire penală, respectiv instanța penală competentă, se constată că D.G.R.F.P. Timișoara se află în imposibilitatea stabilirii stării de fapt, atâta vreme cât suspiciunile referitoare la nerealitatea operațiunilor au fost infirmate definitiv, în condițiile în care conform art. 113 Cod procedură fiscală:

*„(1) Inspekția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.”*

Astfel, organele de inspekție fiscală urmează să analizeze operațiunile efectuate din punct de vedere fiscal, ținând cont că acestea au fost stabilite ca fiind reale de către instanța penală, respectiv prin prisma documentelor detinute de contestatara și a trasabilității acestora, respectiv să analizeze dacă achizițiile de bunuri/servicii au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile/operațiuni taxabile.

Mai mult, se reține că invocarea unor dispoziții legale nu este suficientă pentru determinarea tratamentului fiscal prevăzut de lege pentru tranzacțiile ce au făcut obiectul inspekției fiscale, în măsura în care nu este analizată starea de fapt în integralitatea ei, așa cum rezultă aceasta din documentația relevantă disponibilă și nu este stabilită legătura de cauzalitate dintre situația de fapt constatată și normele legale aplicabile, astfel încât consecințele fiscale stabilite să fie rezultatul direct al aplicării normelor respective.

Or, în speță, organele de inspekție fiscală, la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare s-au rezumat mai mult la a face aprecieri asupra comportamentului fiscal al furnizorilor contestatarii și asupra realității tranzacțiilor comerciale, astfel ca se impune analizarea temeinică a tuturor aspectelor legate de efectuarea acestor operațiuni, respectiv analizarea tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, acesta având obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale, să dea informații, să prezinte toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

În consecință, deoarece structura specializată de soluționare a contestațiilor nu se poate substitui organelor de inspekție fiscală

competente să analizeze întrunirea tuturor condițiilor legale pentru acordarea deductibilității cheltuielilor/TVA cu achizițiile de combustibil, în cauză se va face aplicațiunea prevederilor art. 279 alin.3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

*“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. [...]”* coroborate cu cele ale art. 279 alin. 4 din același act normativ care prevede:

*“Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,*

motiv pentru care se va desființa Decizia de impunere nr. F-HD ...27.06.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a efectuat verificarea, să procedeze la reanalizarea operațiunilor prin prisma prevederilor art.21, art.145, art. 146 și art. 155 din Codul fiscal, ținând seama și de constatările din etapa procesual penală.

***Cu privire la obligațiile de plata accesorii aferente obligațiilor fiscale principale, stabilite prin Decizia de impunere nr. F-HD ...27.06.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, respectiv:***

- ... lei - majorări aferente impozitului pe profit;*
- ... lei - penalități aferente impozitului pe profit;*
- ... lei - majorări aferente TVA;*
- ... lei - penalități aferente TVA*

Initial, prin contestația înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. .../02.09.2016, societatea petenta se îndreaptă împotriva Deciziei de

impunere nr. F-HD ...27.06.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală și vizează suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorări aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalități aferente impozitului pe profit;
- ... lei - TVA suplimentară;
- ... lei - majorări aferente TVA;
- ... lei - penalități aferente TVA

Se reține faptul că din totalul sumei de ... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei prin Decizia de impunere nr. F-HD ...27.06.2016, petenta contestă doar suma de ... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, cu ... lei mai puțin.

Ulterior, sesizând eroarea materială apărută în contestația inițială privind suma de ... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, societatea petenta, prin Societatea de Avocați CA din Cluj-Napoca, prin av. RC, depune o nouă contestație, prin care se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ...27.06.2016, pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorări aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalități aferente impozitului pe profit;
- ... lei - TVA suplimentară;
- ... lei - majorări aferente TVA;
- ... lei - penalități aferente TVA.

În ceea ce privește cea de-a doua contestație înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr. HDG\_REG .../19.09.2016 și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR .../06.10.2016, aceasta nu a fost formulată în termenul legal de exercitare a căii administrative de atac, prin decizia nr. .../21.11.2016, emisă de DGRFP Timișoara fiind dispusă o soluție de respingere ca nedepusă în termen a acestei contestații.

Pe cale de consecință, cu ocazia reluării procedurii de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ...27.06.2016 pentru suma parțial contestată de ... lei, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. .../02.09.2016, și suspendată conform Deciziei nr. .../21.11.2016, opinăm faptul că, în situația în care, pentru obligațiile fiscale principale reprezentând impozitul pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, prin prezenta decizie de soluționare urmează să se pronunțe o soluție de desființare, potrivit principiului general de drept *accessorium sequitur principalem*,

respectiv accesoriile urmează soarta juridică a principalului, nu mai subzista nici obligația de plată a accesoriilor aferente.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul Legii ...07/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

## D E C I D E :

- *desființarea* Deciziei de impunere nr. F-HD ...27.06.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorări aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalități aferente impozitului pe profit;
- ... lei - TVA suplimentară;
- ... lei - majorări aferente TVA;
- ... lei - penalități aferente TVA

- Decizia se comunică la:

- lichidator judiciar SP EL IPURL
- AJFP Hunedoara , cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din OPANAF nr.3741/2015.

DIRECTOR GENERAL,