



DECIZIE nr. 456/23.04.2021

privind modul de soluționare a contestației formulată de **societatea XSRL** în insolvență, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.TMR-DGR ... și reînregistrată sub nr. TMR-DGR ...

D.G.R.F.P. Timișoara a fost sesizată de către A.J.F.P. Hunedoara – Inspecție Fiscală, cu adresa nr.HDG_..., înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR-DGR ..., în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației suspendată prin Decizia nr. ... emisă de către DGRFP Timișoara, în considerarea Încheierii penale nr..... a Tribunalului Hunedoara în dosar nr. ..., definitivă.

Contestația a fost formulată de **societatea XSRL** în insolvență, cu sediul în Hațeg, ..., CUI ..., înregistrată la O.R.C. Hunedoara sub nr. J20/..., reprezentată prin administrator special ..., împotriva Deciziei de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de A.J.F.P. Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD ..., pentru suma totală de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
... lei – penalități de întârziere aferente TVA,
și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, raportat la data comunicării deciziei de impunere contestate, respectiv 02.12.2015, potrivit adresei de înaintare nr., anexată în copie la dosarul contestației, fiind înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr. și la DGRFP Timișoara sub nr.

Contestația este semnată de dna ..., în calitate de administrator special, purtând amprenta ștampilei societății XS.R.L. - în insolvență .

Exercitându-și dreptul conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, petenta a atacat în

procedura prealabilă Decizia de impunere nr.F - HD ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, acțiune pe care a promovat-o pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

Față de aspectele consemnate în actul administrativ fiscal încheiat, AJFP Hunedoara-Inspectia Fiscală formulează către Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, sesizarea penală nr. ..., împotriva persoanei juridice XS.R.L. - în insolvență, pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente TVA.

Astfel, în etapa de soluționare pe cale administrativă a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr. F-HD ..., Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara nu s-a putut pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care soluționarea cauzei depindea de existența sau inexistența unui drept ce a făcut obiectul unei alte judecăți, respectiv până la pronunțarea unei soluții definitive și irevocabile pe latura penală.

Prin Decizia nr. ... emisă de D.G.R.F.P Timișoara, s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de Societatea XS.R.L. - în insolvență împotriva Deciziei de impunere privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr.F-..., până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii.

Prin Ordonanța de clasare în dosar penal nr.... din data de 20.03.2020 a Parchetului de pe lângă I.C.C.J – D.I.I.C.O.T - Structura Centrală, la punctul 7 din dispozitiv, în temeiul art.16 al.1 lit.b C.pr.pen. , se dispune:

„ clasarea cauzei privind sesizarea Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice –Timișoara cu privire la SC XS.R.L. pentru săvârșirea infracțiunilor de :

a) evaziune fiscală, prev. de art. 9 alin.(1) lit. c) rap. La art.9 al.2 din Legea nr. 241/2005, faptele nefiind prevăzute de legea penală”.

Împotriva Soluției de clasare dispuse, a fost formulată plângere de către AJFP Hunedoara, respinsă prin Ordonanța nr.... a procurorului șef al Secției de Combatere a Criminalității Organizate din cadrul D.I.I.C.O.T-Structura Centrală.

Prin Încheierea penală nr. ... a Tribunalului Hunedoara pronunțată în Dosarul nr. ..., definitivă, s-a respins plângerea AJFP Hunedoara împotriva

Ordonanței de clasare în dosar penal nr.... din data de 20.03.2020 a Parchetului de pe lângă I.C.C.J – D.I.I.C.O.T - Structura Centrală și a Ordonanței nr. nr.... a procurorului șef al Secției de Combatere a Criminalității Organizate din cadrul D.I.I.C.O.T-Structura Centrală.

Cu adresele înregistrate la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... și ..., A.J.F.P Hunedoara transmite serviciului de soluționare a contestațiilor, în vederea reluării procedurii de soluționare a contestației prealabile formulate, următoarele:

- completarea la referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.HDG_AIF ...;
- adresa AJFP Hunedoara - Serviciul Juridic nr.HDG_REG ..., prin care a fost transmisă Minuta Încheierii penale nr. ... a Tribunalului Hunedoara pronunțată în Dosarul nr. ..., definitivă;
- completarea la referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.HDG_AIF

I. Prin contestația formulată, S.C. XS.R.L. - în insolvență, susține următoarele:

Referitor la TVA în suma de ... lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere

- pentru facturile nr...., în valoare de ... lei, TVA ... și nr.... în valoare de ... lei, TVA ... primite de la societatea ... SRL, nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA totală în suma de ... ron, întrucât au fost găsite de organele de control în copie. Facturile menționate mai sus au fost confirmate de furnizor că sunt conforme cu originalul, iar petenta susține că a anexat aceste facturi contestației.

- în ceea ce privește operațiunea de aprovizionare cu bitum a petentei de la societatea ... SRL, petenta susține că este eronată presupunerea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia acesta ar fi provenit de la societăți cercetate pentru infracțiuni economice (SC ... SRL, S.C. ... S.R.L. și S.C. ... SRL, considerându-se că :

- nu a existat corelație între data aprovizionării societății furnizoare ... S.R.L. și data livrării bitumului către petenta;

- nu a existat corelație între cantitățile aprovizionate și livrate și mai ales nu au fost folosite aceleași mijloace de transport.

Petenta susține că pentru transportul bitumului se folosește același mijloc de transport de la producător până la utilizatorul final.

- referitor la TVA aferentă achiziției de bitum rutier de la societatea ...:

- **pentru anul 2011**

- petenta susține că a prezentat facturile de aprovizionare, din anul 2011 ale furnizorului de bitum rutier, societatea ... SRL, din care reiese că bitumul provenea din Serbia. Data aprovizionării societății ...S.R.L., livrările către petenta, cantitățile de bitum și mijloacele de transport corespund cu exactitate.

- susține că a prezentat copii după extrasele de cont ale societății furnizoare ... S.R.L. din care rezulta că societatea menționată a achitat TVA în vamă, organele de inspecție fiscală neacceptând punctul de vedere al petentei de vedere și dovezile prezentate, motivând că în extras se menționează plată: “drepturi vamale bitum”, iar declarațiile vamale nu au fost prezentate.

- arată că a luat legătura cu comisionarul vamal, care i-a pus la dispoziție declarațiile vamale, pe care susține că le anexează contestației, împreună cu un tabel din care rezultă că bitumul achiziționat în 2011 de la societatea ... S.R.L. provine din Serbia și s-a achitat TVA în vamă pentru fiecare factură în parte, dintr-un depozit constituit de societatea ... S.R.L. la vama Moravița. Astfel, suma de ... lei, reprezentând TVA aferenta bitumului achiziționat de la societatea ... SRL și importat din Serbia, este deductibilă.

-pentru anul 2012

- petenta susține că a prezentat organelor de control copii după facturi potrivit cărora bitumul achiziționat de la societatea ... SRL, provenea de la S.C. ... S.R.L. și nu de la gruparea formată din societățile ... SRL, ... S.R.L. și ... SRL.

- petenta arată că a procedat la stabilirea traseului pe care l-a parcurs bitumul, astfel încât să dovedească că provine de la societăți care și-au declarat livrările și în consecință suma de ... lei reprezentând TVA este deductibilă.

În concluzie, petenta susține că organul fiscal nu a avut în vedere starea de fapt fiscală rezultată din probele puse la dispoziție de conducere societății, solicitând să se analizeze documentele puse la dispoziție și să se stabilească situația fiscală reală a societății.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Hunedoara – Inspecție Fiscală, prin Deciziei de impunere nr. F - HD ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F - HD ..., au constatat următoarele:

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

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- .. lei – penalități de întârziere aferente TVA.

În perioada 01.06.2011 - 31.12.2013, petenta a desfășurat activitate de comerț cu produse industriale, constând în principal în bitum rutier (principalul furnizor fiind societatea ... S.R.L. ..., combustibil lichid ușor (principalul furnizor fiind societatea ... S.R.L. jud. Prahova), motorină diesel super euro 5 (principalul furnizor fiind societatea ... S.R.L. București), iar în perioada 01.01.2014 - 31.10.2014, societatea înregistrează sporadic venituri

din vânzarea acestor bunuri, preponderente fiind în această perioadă veniturile din chirii.

Principalii clienți ai produselor menționate sunt societatile ...S.R.L. Hunedoara, ... S.R.L. București, ... S.R.L. Arad , ...S.R.L. Călan , ... Timișoara, ... s.a.

În scopul verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale dintre contribuabil și diverși parteneri, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unor controale încrucișate la partenerii furnizori de materiale de construcții, în principal bitum, intrucat societatea verificata nu deținea, la momentul începerii acțiunii, toate documentele și informațiile din care să reiasă realitatea aprovizionării cu marfurile respective.

Raspunsurile organelor fiscale competente in administrarea societatilor ... S.R.L. Sălaj si societatea ... S.R.L. jud. Prahova au scos in evidenta faptul ca tranzactiile acestor firme cu societatea ... SRL sunt conforme cu prevederile legale .

a) în anul fiscal 2011:

În timpul inspecției fiscale s-au calculat majorări și penalități de întârziere pentru perioada 26.08.2011 - 25.02.2012, astfel :

-majorări întârziere = ... lei;

- penalități întârziere = ... lei;

TOTAL = ... lei.

- societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, având la baza copii de pe facturi emise de furnizorii S.C. ... S.R.L. Argeș și S.C. ... S.R.L. București . Până la data încheierii acțiunii de inspecție nu s-au identificat documentele legale în baza cărora societatea avea dreptul să deducă taxa în sumă de ... lei , astfel prin neprezentarea documentelor care dau drept de deducere a taxei, respectiv exemplarului original al facturii, în timpul inspecției s-a reconsiderat baza de impunere a taxei pentru lunile iunie, iulie și decembrie 2011, stabilindu-se TVA suplimentară în sumă de ... lei, ca urmare a neacordării dreptului de deducere.

- în perioada iunie - noiembrie 2011, societatea XS.R.L. Hațeg a înregistrat în evidența contabilă, achiziții de bunuri de la societatea S.R.L. Hațeg . Valoarea acestor achiziții, este în sumă de ... lei si reprezintă bitum rutier. Pe baza acestor documente, în perioada menționată societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei în sumă de ... lei.

Din analiza informatiilor inscrise in facturi, organele de inspectie au constatat ca acestea nu sunt conforme cu dispozitiile legale , neputandu-se identifica nicio informatie referitoare la mijloacele de transport al bitumului. Pe de altă parte, societatea nu a făcut dovada deținerii, în proprietate sau închiriate, de spații adecvate aprovizionării și depozitării acestor bunuri destinate revânzării, a personalului specializat să manevreze bunurile, a documentelor justificative care să facă dovada intrării, respectiv ieșirii din gestiune.

Intrucat asociatul unic al firmei ... S.R.L. Hațeg este si salariat al petentei, societatea ... SRL a fost supusă unei acțiuni de inspecție fiscală , fiind emisa Decizia de impunere nr.... prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei. Pentru acest prejudiciu au fost sesizate instituțiile de urmărire penală, intrucat societatea verificata nu a făcut dovada realității și legalității aprovizionării cu bitum rutier, bunuri care s-au regăsit înscrise și în facturile emise clientului S.C. XS.R.L. Hațeg.

- în perioada iunie 2011 - nov. 2012, societatea petenta XS.R.L. Hațeg a înregistrat în evidența contabilă achiziții de bunuri constând în bitum rutier, în sumă de ... lei, din care valoarea fără TVA în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, astfel:

- 2011: ... lei și TVA ... lei;

- 2012: ... lei și TVA ... lei.

În scopul determinării realității tranzacțiilor comerciale dintre XS.R.L. și YS.R.L., în perioada iunie – nov 2011, constând în achiziții de bitum având valoarea fără TVA în sumă de ... lei, aferent căreia societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au analizat proveniența acestor bunuri, constatând următoarele:

-furnizorul YS.R.L. Hațeg, conform informațiilor din baza de date ANAF a declarat prin declarațiile informative cod 394, achiziții de bitum rutier de la furnizorii ... S.R.L. Medgidia si ... S.R.L. București, facturate ulterior catre clientul XS.R.L. Hațeg.

Prin declarațiile informative 394 depuse de YS.R.L. Hațeg, pentru anul fiscal 2011, aceasta a declarat achiziții cu ponderea cea mai mare, de la S.C. ... S.R.L. București, având valoarea fără TVA în sumă de ... lei și TVA aferentă în sumă de ... lei.

Cele prezentate în detaliu în actul de control sunt indicii care conduc la concluzia că cele două societăți, S.C. ... S.R.L. București și S.C. ... S.R.L. București au declarat achiziții fictive. De asemenea, există suspiciunea că aceste societăți au fost verigi intermediare în lanțul de tranzacționare a bitumului rutier, în sensul că au prejudiciat bugetul general consolidat al statului cu TVA în sumă de ... lei .

S.C... S.R.L. București, cea care pare că este prima verigă din acest lanț, cea care a efectuat achiziția intracomunitară de bitum, a desfășurat activitate doar în perioada în care s-au derulat aceste tranzacții, nu a făcut dovada plății integrale a bunurilor achiziționate, nu a declarat fidel c/v taxei colectată în condițiile în care aceste bunuri achiziționate intracomunitar au fost livrate la intern, fapt ce ar fi condus la înregistrarea de taxa de plată. Ulterior acestei perioade, societatea a mai declarat operațiuni impozabile în trim 1/2012, după care nu și-a mai îndeplinit obligațiile declarative, fapt ce a condus la declararea sa ca și contribuabil inactiv, iar în final, dizolvarea cu lichidare (radiere).

Pentru S.C. ... S.R.L. București – client al S.C. ... S.R.L. București, organele de inspecție fiscală apreciaza că a desfășurat activitate de

comercializare a bitumului doar în sem 2/2011; deși a achitat sume considerabile acestui furnizor, sub aspect de avans marfă, S.C. ... S.R.L. București nu a declarat achiziții de la S.C. ... S.R.L. București în cuantumul sumelor achitate, ba mai mult, nici S.C. ... S.R.L. București nu a declarat livrări de bunuri în contrapartida sumelor încasate.

În consecință, atâta timp cât S.C. ... S.R.L. București nu a făcut dovada provenienței bitumului rutier înscris în facturile emise societății comerciale YS.R.L. Hațeg, aceasta din urma la rândul ei nu poate face dovada provenienței acestor bunuri care au fost înscrise în facturile emise pe numele S.C. XS.R.L. Hațeg.

Concluzia finală a celor prezentate detaliat în actul de control constă în faptul că S.C. XS.R.L. Hațeg, în perioada iunie-noiembrie 2011, a diminuat baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată cu suma de ... lei reprezentând achiziții de bunuri constând în bitum rutier, datorită faptului că nu a făcut dovada provenienței bunurilor; nu a făcut dovada efectuării transportului, nu s-au putut identifica mijloacele de transport deoarece numerele de înmatriculare înscrise pe facturi sunt indescifrabile; nu a făcut dovada intrării în gestiune cu documentele prevăzute de legislația în vigoare.

În timpul inspecției, aferent sumei de ... lei, nu s-a acordat dreptul de deducere a taxei în sumă de ... lei, din considerentele menționate, aceasta suma stabilindu-se în sarcina S.C. XS.R.L. Hațeg ca TVA suplimentară de plată.

b) în anul fiscal 2012:

- în lunile 06, 07, 10 și 11 s-au identificat în evidența contabilă a petentei achiziții de bunuri constând în bitum rutier și combustibil, pe baza unor facturi emise de S.C. YS.R.L. Hațeg. Valoarea totală a acestor achiziții este în sumă de ... lei din care valoarea fără TVA în sumă de ... lei și TVA dedusă de societate în sumă de ... lei.

În timpul inspecției fiscale desfășurată la S.C. YS.R.L. Hațeg, s-a analizat realitatea și legalitatea achizițiilor de bunuri constând în bitum, identificându-se furnizori ai acestei societăți în baza de date a ANAF, prin aplicațiile specifice, astfel:

A) Achizițiile de la S.C. ... S.R.L. Medgidia

Societatea YS.R.L. a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de S.C. ... S.R.L. Medgidia, în valoare totală de ... lei, reprezentând achiziții de bitum rutier, înregistrate în contul de "Mărfuri", la data de 05.09.2013, valoarea acestor facturi fiind achitată integral furnizorului.

Urmare a controlului încrucișat efectuat de DGFP Constanta la solicitarea DGFP Hunedoara, nu a putut fi identificat reprezentantul legal al societății ... S.R.L., societatea comercială ... S.R.L. fiind declarată inactivă conform dispozițiilor legale

Pe de altă parte, în actul de control încheiat la societatea YS.R.L. Hațeg, se menționează că societatea ... S.R.L. a fost verificată de Garda Financiară

secția Constanța, fiind semnalate o serie de nereguli în legătură cu achizițiile intracomunitare de bunuri constând în bitum rutier, precum și legate de faptul că societatea verificată nu funcționează la sediul social declarat, fiind cercetată de Parchetul de pe lângă Tribunalul București, pentru achiziția și livrarea de bitum rutier.

Pe baza informațiilor puse la dispoziție de Compartimentului de schimb internațional de informații din cadrul D.G.R.F.P. Timișoara – A.J.F.P. Hunedoara, informațiile existente în sistemul VIES din perioada 2011 – 2012, cu privire la S.C. ... S.R.L. Constanța s-a constatat că între aceasta societate și două societăți din Bulgaria și Polonia care apar pe lanțul tranzacțional, exista neconcordanțe între declararea livrarilor, respectiv a aprovizionărilor.

În urma analizei tranzacțiilor comerciale și a operațiunilor de încasări și plăți desfășurate între societățile participante la operațiunile de vânzare-cumpărare de bitum, organele de inspecție fiscală au concluzionat că societatea YS.R.L. Hațeg nu a făcut dovada realității și legalității achizițiilor de bunuri în sumă totală de ... lei, din care valoarea fără TVA în sumă de ... lei și TVA aferentă în sumă de ... lei, constând în bitum rutier, de la furnizorul S.C. ... S.R.L. Medgidia .

B) Achizițiile de la S.C. ... S.R.L. București

În urma controlului efectuat la S.C. YS.R.L. Hațeg, s-a constatat că în data de 24.09.2012 aceasta a înregistrat în evidența contabilă un număr de opt facturi emise sub antetul S.C. ... S.R.L. București, reprezentând achiziții de bitum rutier tip 70/100, valoarea totală a acestor achiziții fiind de ... lei. Pe cinci din facturile menționate s-au identificat numerele de înmatriculare a două mijloace de transport aparținând S.C. ... S.R.L. Oradea – societate căreia i-au fost solicitate informații și care, în răspunsul transmis la solicitarea organelor de inspecție, a declarat că nu a efectuat transport de bunuri pentru S.C. ... S.R.L. București. Pe de altă parte, S.C. ... S.R.L. București nu a declarat tranzacții prin declarațiile informative cod 394, iar prin deconturile privind TVA depuse în perioada verificată nu a declarat livrări, fiind depuse în zero.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că aceasta nu a făcut dovada realității și legalității pentru achiziții de bunuri constând în bitum rutier, în sumă de ... lei și TVA aferentă în sumă de ... lei, drept care au prezentat faptele constatate organelor de cercetare penală pentru a verifica dacă prin acestea se întrunesc elementele constitutive ale unei infracțiuni, așa cum este prevăzută de Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

În timpul inspecției fiscale desfășurată la S.C. XS.R.L. Hațeg, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada iunie-noiembrie 2012, aceasta nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunuri de la furnizorul S.C. YS.R.L. Hațeg, din următoarele motive:

- pe de-o parte din considerentele prezentate în detaliu anterior, conform cărora furnizorul nu a făcut la rândul său dovada realității aprovizionării cu astfel de bunuri. În egală măsură, reprezentantul legal al S.C. XS.R.L. Hațeg nu a făcut dovada intrării în gestiune a bunurilor înscrise în facturile emise de S.C. YS.R.L. Hațeg, nu a făcut dovada existenței, la momentul achiziției, a spațiilor de depozitare adecvate pentru astfel de produse.

- mijloacele de transport cu care s-a efectuat transportul bunurilor, aparțin altor proprietari decât furnizorul și clientul înscris în facturile menționate,

- petenta nu a făcut dovada deținerii de spații adecvate depozitării bitumului, ba mai mult valoarea stocurilor de bunuri destinate revânzării este zero la finele fiecărei luni, s-au identificat neconcordanțe între perioadele calendaristice de aprovizionare cu bitum și cele de revânzare a acestuia. Valoarea acestor achiziții înregistrate în evidența contabilă a S.C. XS.R.L. Hațeg, în perioada iunie-noiembrie 2012 este în sumă totală de ... lei din care valoarea fără TVA în sumă de ... lei și TVA dedusă de societate în sumă de ... lei, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere.

În sinteză, în perioada supusă inspecției fiscale organele de inspecție au constatat diminuarea, de către societate, a bazei impozabile a TVA cu suma de ... lei, din considerentele prezentate la acest capitol, iar aferent acesteia s-a stabilit TVA suplimentară în sumă de ... lei (

În consecință, organele de inspecție fiscală, au stabilit:

- TVA solicitată spre rambursare = ... lei;
- TVA stabilită suplimentar în timpul inspecției = ... lei;
- TVA aprobată spre rambursare = 0;
- TVA stabilită suplimentar rămasă de plată = ... lei.

Pentru neplata la termenul legal a TVA stabilită suplimentar, în anexa 26 la raportul de inspecție fiscală, s-au calculat accesorii de întârziere, calculate până la data intrării în insolvență, 12.06.2014, în sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

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

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Organele de inspecție fiscală, în timpul controlului desfășurat la acest contribuabil, asupra taxei pe valoarea adăugată, au identificat operațiuni înregistrate de societate în conturile de cheltuieli, înregistrări care ar putea modifica baza de impunere a impozitului pe profit stabilită de contribuabil.

Astfel, s-a propus efectuarea inspecției fiscale pentru impozitul pe profit, care s-a desfășurat în baza Avizului de inspecție fiscală nr. F-HD ...

Anul 2011

În lunile iulie, august și decembrie societatea a înregistrat cheltuieli cu servicii turistice în sumă totală de ... lei, în baza facturilor emise de S.C. ... S.R.L. Timișoara fără ca acestea să fie însoțite de documente justificative care să facă dovada că aceste servicii au fost înregistrate de societate în scopul realizării de operațiuni impozabile. stabilindu-se impozit pe profit suplimentar în sumă de ...

În luna septembrie s-au înregistrat achiziții de combustibili având valoarea fără TVA în sumă de ... lei, fără documente justificative prevăzute de Codul fiscal, stabilindu-se în timpul inspecției obligație de plată suplimentară în sumă ...

În consecință celor prezentate anterior, în anul fiscal 2011, societatea a diminuat baza impozabilă a impozitului pe profit cu suma totală de ... lei, în timpul inspecției stabilind-se impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

Anul 2012

Societatea a înregistrat în conturile de cheltuieli contravaloarea bunurilor în sumă de ... lei, înregistrate în contabilitate în baza facturilor emise de S.C. YS.R.L. Hațeg, bunuri pentru care nu s-a făcut dovada provenienței la furnizor. În conformitate cu prevederile Codului fiscal, conform cărora nu sunt deductibile la calcul impozitului pe profit cheltuielile care nu au la baza un document justificativ conform legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, s-a stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei din considerentele prezentate la capitolul de TVA.

Pentru neplata la termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar, s-au calculat accesorii de întârziere, în sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

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:

Societatea XS.R.L. - în insolvență, cu sediul în Hațeg, ... județul Hunedoara, cu C.I.F. RO ..., înregistrată la O.R.C. Hunedoara sub nr.J20... este reprezentată prin administrator special ... și administrator judiciar EURO ...SPRL cu sediul în municipiul Deva, ..., jud.Hunedoara.

Exercitându-și dreptul conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, petenta a atacat în procedura prealabilă Decizia de impunere nr.F - HD ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, acțiune pe care a promovat-o pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

soluționarea contestației astfel formulate fiind suspendată prin Decizia nr. ... emisă de D.G.R.F.P Timișoara, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, ca urmare a sesizării penale nr. ... înaintată de organele de inspecție fiscală către Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, împotriva persoanei juridice XS.R.L. - în insolvență, procedura administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii.

Prin Ordonanța de clasare în dosar penal nr.... din data de 20.03.2020 a Parchetului de pe lângă I.C.C.J – D.I.I.C.O.T - Structura Centrală, la punctul 7 din dispozitiv, în temeiul art.16 al.1 lit.b C.pr.pen. , se dispune:

„ clasarea cauzei privind sesizarea Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice –Timișoara cu privire la SC XS.R.L. pentru săvârșirea infracțiunilor de :

a) evaziune fiscală, prev. de art. 9 alin.(1) lit. c) rap. La art.9 al.2 din Legea nr. 241/2005, faptele nefiind prevăzute de legea penală”.

Împotriva Soluției de clasare dispuse, a fost formulată plângere de către AJFP Hunedoara, respinsă prin Ordonanța nr.... a procurorului șef al Secției de Combatere a Criminalității Organizate din cadrul D.I.I.C.O.T-Structura Centrală.

Prin Încheierea penală nr. ... a Tribunalului Hunedoara pronunțată în Dosarul nr. ..., definitivă, s-a respins plângerea AJFP Hunedoara împotriva Ordonanței de clasare în dosar penal nr.... din data de 20.03.2020 a Parchetului de pe lângă I.C.C.J – D.I.I.C.O.T - Structura Centrală și a Ordonanței nr. nr.... a procurorului șef al Secției de Combatere a Criminalității Organizate din cadrul D.I.I.C.O.T-Structura Centrală.

Ca urmare a adreselor înregistrate la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... și ... transmise de A.J.F.P Hunedoara, în vederea reluării procedurii de soluționare a contestației prealabile formulate, în condițiile legii, organul de soluționare a contestațiilor este competent în reluarea procedurii administrative, constatând următoarele:

1. Cu privire la TVA în sumă de ... lei

a) În fapt, în perioada iunie 2011 - noiembrie 2012, societatea XS.R.L. Hațeg a înregistrat în evidența contabilă, achiziții de bitum rutier de la societatea YS.R.L. Hațeg în sumă totală de ... lei, din care valoarea fără TVA în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, astfel:

- 2011: ... lei și TVA ... lei;

- 2012: ... lei și TVA ... lei.

În urma controlului efectuat la S.C. YS.R.L. Hațeg, organele de inspecție fiscală au concluzionat că aceasta nu a făcut dovada realității și legalității pentru achiziții de bunuri constând în bitum rutier, furnizorii nominalizați în facturile de aprovizionare fie nu au declarat aceste livrări către

YS.R.L., fie nu au putut fi identificați în vederea efectuării controalelor încrucișate.

Mai mult, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă verificării, petenta nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunuri de la furnizorul YS.R.L. Hațeg, întrucât:

- furnizorul nu a făcut la rândul său dovada realității aprovizionării cu astfel de bunuri, petenta nu a făcut dovada intrării în gestiune a bunurilor înscrise în facturile emise de societatea YS.R.L. Hațeg, nu a făcut dovada existenței, la momentul achiziției, a spațiilor de depozitare adecvate pentru astfel de produse;

- mijloacele de transport cu care s-a efectuat transportul bunurilor, aparțin altor proprietari decât furnizorul și clientul înscris în facturile menționate;

- petenta nu a făcut dovada deținerii de spații adecvate depozitării bitumului, valoarea stocurilor de bunuri destinate revânzării fiind zero la finele fiecărei luni. De asemenea, s-au identificat neconcordanțe între perioadele calendaristice de aprovizionare cu bitum și cele de revânzare a acestuia.

Pentru neîndeplinirea condițiilor legale privind dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor de bitum de la societatea YS.R.L. Hațeg, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de 562.251 lei.

b) Pentru facturile constând în achiziții de la SC ... SRL jud Arges, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în suma de ... ron, întrucât petenta nu a prezentat facturile în original, condiție obligatorie pentru exercitarea dreptului de deducere.

c) În perioada supusă controlului, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei și ... lei, eronat dedus de petentă, întrucât sumele sunt aferente unor achiziții pentru care nu există documente justificative sau nu sunt efectuate în scopul desfășurării de operațiuni taxabile.

În sinteză, în perioada supusă inspecției fiscale organele de inspecție au stabilit TVA suplimentară în sumă de ... lei

Prin contestație, petenta susține că:

- a prezentat facturile de aprovizionare, din anul 2011 ale furnizorului de bitum rutier, societatea YSRL, din care reiese că bitumul provenea din Serbia. Data aprovizionării societății YS.R.L., livrările către petenta, cantitățile de bitum și mijloacele de transport corespund cu exactitate;

- a prezentat copii după extrasele de cont ale societății furnizoare YS.R.L. din care rezulta că societatea menționată a achitat TVA în vamă, organele de inspecție fiscală neacceptând punctul de vedere al petentei și dovezile prezentate, motivând că în extras se menționează plată: "drepturi vamale bitum", iar declarațiile vamale nu au fost prezentate;

- arată că a luat legătura cu comisionarul vamal, care i-a pus la dispoziție declarațiile vamale și un tabel din care rezultă că bitumul achiziționat în 2011 și 2012 de la societatea YS.R.L. provine din Serbia și s-a achitat TVA în vamă

pentru fiecare factură în parte, dintr-un depozit constituit de societatea YS.R.L. la vama Moravița. Astfel, suma de ... lei , reprezentând TVA aferenta bitumului achiziționat de la societatea YSRL este deductibila ;

- în ceea ce privește suma de ... lei contestată, reprezentând TVA pentru care nu au fost prezentate, în original, facturile de achiziție, petenta arată că facturile menționate mai sus au fost confirmate de furnizor că sunt conforme cu originalul.

În drept, pentru perioada 2011-2012 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. “

a) În ceea ce privește exercitarea, de către petentă, a dreptului de deducere a TVA în sumă totală de ... lei aferentă achizițiilor de bitum de la societatea YS.R.L. Hațeg

Prin actele administrativ fiscale contestate, organele de inspecție fiscală au consemnat că în perioada 2011-2012 petenta nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunuri de la furnizorul YSRL Hațeg, nu a făcut dovada intrării în gestiune a bunurilor înscrise în facturile emise de acest furnizor, nu a făcut dovada existenței, la momentul achiziției, a spațiilor de depozitare adecvate pentru astfel de produse, motiv pentru care au considerat că tranzacțiile dintre cele două societăți nu sunt reale. Mai mult, analizând modul de aprovizionare a societății YSRL cu bunurile vândute petentei, prin controale încrucișate și solicitări de informații, organele de inspecție fiscală au apreciat că furnizorii pe lanț în amonte fie nu au avut un comportament fiscal corect, fie nu au mai funcționat la sediul declarat, fie nu au declarat livrări către societatea YSRL .

Urmare acestor constatări, organele de inspecție fiscală au înaintat către Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara sesizarea penală nr. ..., solicitând organelor de cercetare penală efectuarea de verificări în sensul stabilirii realității tranzacțiilor de bitum între societățile XSRL și YSRL.

Prin Ordonanța de clasare în dosar penal nr.... din data de 20.03.2020 a Parchetului de pe lângă I.C.C.J – D.I.I.C.O.T - Structura Centrală, menținută prin Ordonanța nr.... a procurorului șef al Secției de Combatere a Criminalității Organizate din cadrul D.I.I.C.O.T-Structura Centrală și rămasă definitivă prin Încheierea penală nr. ... a Tribunalului Hunedoara pronunțată în Dosarul nr. ..., se menționează:

“Analizând evoluția cadrului procesual se constată că pentru aceste fapte sesizate de organul fiscal, nu a fost dispusă începerea urmăririi penale în personam.

Cu titlu preliminar, trebuie arătat că orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere. Așadar, persoana impozabilă are dreptul să deducă din valoarea taxei datorate, valoarea taxei în amonte.

În cauză, specialiștii D.I.I.C.O.T. în raportul de constatare (ca și organul fiscal) , corelând informațiile declarative D394 ale YSRL cu informațiile declarative 394 ale furnizorului și ale furnizorului furnizorului și mai departe pe lanțul de aprovizionare, precum și deconturile TVA și înscrisurile contabile existente, au ajuns la concluzia că achizițiile de la ... SRL, ... SRL și ... SRL au conținut economic, în sensul că au reflectat achiziția de bitum rutier, în mod similar fiind și achizițiile de la ... SRL.

Sarcina fiscală, reprezentând TVA dedus nejustificat ... a fost "transferată" în sarcina societății YSRL, având la bază motive ce țin de obligațiile legale ale furnizorilor, precum: societățile furnizoare nu au mai putut

fi identificate la sediile sociale declarate, nu au mai fost găsiți asociații și administratorii acestora, nu au depus declarațiile informative și deconturile de TVA sau le-au depus cu date incorecte, nu au plătit TVA-ul colectat etc.

Acest raționament este corect în situația în care este probată existența unui mecanism artificial sau fraudulos și participarea efectivă a contribuabilului verificat la acest mecanism de tranzacționare.

Ca atare, în lipsa unor probe care să ateste dincolo de orice îndoială că un anumit contribuabil a participat cu știință la un mecanism fraudulos pentru a justifica nelegal dreptul de deducere a TVA, neregulile constatate în amonte, cu privire la alte societăți, pe diferite lanțuri de tranzacționare nu sunt suficiente pentru a atrage răspunderea penală a beneficiarului care a obținut avantaje fiscale, în sensul deducerii de taxe pe valoarea adăugată ...”

Pornind de la acest raționament al organelor de cercetare penală, cu referire la **sarcina probei în cazul existenței unor nereguli la nivelul furnizorului**, menționăm că, printr-o jurisprudență constantă reprezentată de Hotărârile din 21 iunie 2012, Mahagében și Dávid, C-80/11 și C-142/11, din 6 decembrie 2012, Bonik, C-285/11, și din 6 septembrie 2012, Gábor Tóth, C-324/11, **CJUE a hotărât că administrația fiscală a unui stat membru nu poate refuza unei persoane impozabile dreptul de a deduce TVA datorată sau achitată pentru bunuri livrate sau servicii care i-au fost furnizate pentru motivul că furnizorul a săvârșit anumite nereguli, fără să se dovedească, în mod obiectiv, faptul că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi trebuit să știe că furnizorul sau o altă persoană impozabilă care a intervenit anterior în lanțul de operațiuni era implicat într-o fraudă.**

În aceste spețe, cu titlul de exemplu, în urma unor controale ale autorităților s-a constatat fie că furnizorul nu putea face dovada dobândirii bunurilor livrate, fie că nu existau dovezi privind efectuarea livrărilor între furnizor și cumpărător, fie că furnizorului i s-a retras autorizația de întreprinzător individual înainte de a presta serviciile respective și nu a declarat angajații pe care îi folosea pentru aceste servicii.

În pofida constatării acestor nereguli la nivelul furnizorilor, conform interpretării date de Curte a dreptului Uniunii în materie de TVA, **îi revine administrației fiscale să dovedească eventuala implicare a clienților în operațiunile frauduloase realizate de furnizorii lor, iar în lipsa dovezilor în acest sens, administrația fiscală nu poate refuza clienților dreptul de deducere al TVA-ului facturat de către furnizori în astfel de condiții.**

Nu le revine astfel clienților să se asigure că emitenții facturilor aferente bunurilor sau serviciilor pentru care se solicită exercitarea dreptului de deducere nu desfășoară eventual operațiuni frauduloase care ar putea afecta propriul drept de deducere al TVA-ului.

Ideea protejării părții implicate involuntar într-un circuit fraudulos, se regăsește și în cauzele reunite C-439/04 și C-440/04 ale CJUE. Astfel, Curtea reiterează principiul potrivit căruia persoana care nu cunoște și nici nu avea cum să cunoască concursul fraudulos existent, fie anterior, fie ulterior tranzacției perfectate de el, nu va pierde dreptul de deducere.

Într-o cauză mai recentă, C-78/2012 EVITA-K, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat deja că **administrația fiscală nu poate impune în general persoanei impozabile care dorește să exercite dreptul de deducere a TVA-ului, să verifice că emitentul facturii aferente bunurilor și serviciilor pentru care se solicită exercitarea acestui drept, are calitatea de persoană impozabilă, că dispunea de bunurile în cauză și era în măsură să le livreze și că a îndeplinit obligațiile privind declararea și plata TVA-ului pentru a se asigura că nu există nereguli sau fraude la nivelul operatorilor din amonte ori că dispune de documentele corespunzătoare în această privință.**

De asemenea, în cauza C-643/2011 LKV-56, CJUE a statuat:

*“... potrivit unei jurisprudențe de asemenea consacrate, nu este compatibil cu regimul dreptului de deducere prevăzut de Directiva 2006/112 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 printre altele Hotărârea din 12 ianuarie 2006, Optigen și alții, C-354/03, C-355/03 și C-484/03, Rec, p. 1-483, punctele 52 și 55, și Hotărârile citate anterior Kittel și Recolta Recycling, punctele 45, 46 și 60, Mahageben și David, punctual 47, și Bonik, punctul 41).”*

Cea mai recentă abordare a CJUE în acest sens o reprezintă Hotărârea din 04.06.2020 în cauza C-430/19, potrivit căreia:

*“Principiile care guvernează aplicarea de către statele membre a regimului comun al taxei pe valoarea adăugată (TVA), în special cele ale neutralității fiscale și securității juridice, trebuie interpretate în sensul că se opun ca, în prezența unor simple **bănueli nesustinite cu dovezi ale administrației fiscale naționale cu privire la realizarea efectivă a operațiunilor economice care au stat la baza emiterii unei facturi fiscale, persoanei impozabile destinate a acestei facturi să i se refuze dreptul de deducere a TVA-ului dacă nu este în măsură să furnizeze, în afara facturii menționate, alte elemente care să probeze realitatea operațiunilor economice realizate.**”*

Potrivit prevederilor pct.10.3-10.5 din OPANAF Nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“ 10.3. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatorului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului că motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv.

10.4. La reluarea procedurii administrative, organul de soluționare competent poate solicita organului fiscal care a sesizat organele de urmărire și cercetare penală punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport cu soluția organelor penale/hotărârea instanței de judecată.

10.5. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”

Prin adresa înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr.HDG_REG ..., administratorul judiciar al petentei, ... SPRL, reiterează solicitarea adresată organelor fiscale prin cererea înregistrată la subscrisă sub nr...., de a relua procedura de soluționare a contestației formulate de societatea XSRL, „ca urmare a finalizării cercetărilor penale efectuate în cauză”.

Urmare corespondenței purtate de organul de soluționare a contestației cu AJFP Hunedoara - Inspekția fiscală, cu adresa HDG_AIF ... înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.TMR_DGR ... se comunică faptul că Ordonanța de clasare în dosar penal nr.... din data de 20.03.2020 a Parchetului de pe lângă I.C.C.J – D.I.I.C.O.T - Structura Centrală, „nu este definitivă”.

Cu adresele înregistrate la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... și ..., A.J.F.P Hunedoara transmite serviciului de soluționare a contestațiilor, în vederea reluării procedurii de soluționare a contestației prealabile formulate, completarea la referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.HDG_AIF ... și completarea la referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.HDG_AIF

În considerarea celor prezentate, coroborând demersurile organului de soluționare a contestației în vederea reluării procedurii administrative, cu prevederile legale incidente în speță , **se constată că**, deși prin contestație petenta susține că a prezentat facturile de aprovizionare, din perioada 2011-2012 de la societatea YSRL, din care reiese că bitumul provenea din Serbia, precum și alte documente care atestă faptul că bitumul a fost achiziționat din afara României (copii după extrasele de cont ale societății furnizoare, declarațiile vamale și un tabel din care rezultă că bitumul achiziționat în 2011 și 2012 de la societatea YS.R.L. provine din Serbia și s-a achitat TVA în vamă pentru fiecare factură în parte, dintr-un depozit constituit de societatea YS.R.L. la vama Moravița), **organele de inspekție fiscală nu fac vorbire**, prin completările la referatul inițial cu propuneri de soluționare a contestației ,

mai sus enunțate, despre caracterul de document justificativ al acestor probe prezentate de petentă, corelat cu concluziile organelor de cercetare penală.

Mai mult, referitor la mijloacele de probă prezentate pe parcursul cercetării penale, prin Ordonanța de clasare în dosar penal nr.... din data de 20.03.2020 a Parchetului de pe lângă I.C.C.J – D.I.I.C.O.T - Structura Centrală se precizează:

“Pe parcursul urmăririi penale au fost depuse...justificări ale importurilor efectuate de YSRL de la furnizorul ... din Bosnia și Herțegovina, realizate în anul 2011. Conform facturilor emise de furnizor și conform Declarațiilor vamale de import, YSRL a achiziționat 658,46 to de "bitum petrolier pentru asfalt", în valoare de ... eur, pentru care s-a calculat ... TVA în vamă în sumă de ... lei. Conform extraselor de cont bancare ale YSRL, aceasta a efectuat plăți pentru depozite aferente TVA în vamă, ...viramente cu titlu de "Plata trezorerie RTGS clientela-Vama Stamora Moravita TREZROBUXXX- Drepturi vamale bitum".

Bitumul importat de YSRL de la ..., a fost vândut către XSRL cu valoarea de ... lei (fără TVA). De asemenea conform facturilor atașate ... XSRL a efectuat în anul 2012, achiziții de 315 to de bitum rutier de la societăți interne, care au fost vândute pe relația comercială ... SRL- YSRL - XSRL. Facturile de livrare emise de YSRL către XSRL au fost în sumă de ... lei (fără TVA). În concluzie, intrările de 973,46 to bitum rutier înregistrate de către YSRL sunt reale...

Această cantitate de 973,46 to a fost vândută de ... SRL către XSRL cu valoarea totală de ... lei, din care ... lei valoare impozabilă și ... lei TVA .

În consecință...existând documente justificative pentru aceste achiziții ... se va dispune ... clasarea cauzei cu privire la infracțiunea de evaziune fiscală ...întrucât fapta nu este prevăzută de legea penală(fapte comise în perioada iunie 2011-noiembrie 2012). “

Față de considerentele prezentate, se reține că organul de soluționare nu se poate pronunța printr-o decizie corectă și legală, asupra legalității emiterii actului administrativ fiscal contestat, starea de fapt fiscală nefiind complet și fidel determinată, din documentele existente la dosarul cauzei rezultând aspecte asupra cărora organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu claritate , aflându-se în imposibilitatea clarificării stării de fapt fiscale prin raportare la normele legale invocate de părți.

Motiv pentru care, se reține ca necesară reanalizarea, pe perioada 2011-2012, a dreptului de deducere a petentei pentru TVA în sumă de ... lei aferentă achizițiilor de bitum rutier de la societatea YSRL, având în vedere considerentele prezentei decizii, susținerile petentei și concluziile organelor de cercetare penală, confirmate de Încheierea penală nr. ... a Tribunalului Hunedoara pronunțată în Dosarul nr. ..., definitivă.

Potrivit celor prezentate, se va desființa decizia de impunere pentru suma de ... lei reprezentând TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea stării de fapt fiscale în funcție de cele precizate în prezenta decizie, în conformitate cu prevederile art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“(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.”

b) Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA aferentă facturilor emise de societatea ... SRL

În fapt, în anul 2011 petenta și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei, având la baza copii de pe facturi emise de furnizorii ... SRL Arges si ... SRL Bucuresti .

La data încheierii raportului de inspecție fiscală, petenta a prezentat documentele originale care au stat la baza înregistrării în evidența contabilă a tranzacțiilor comerciale constând în achiziții de la SC ... SRL , societatea îndeplinind astfel condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere pentru TVA aferentă acestor achiziții.

Prin contestație petenta susține că pentru suma de ... lei reprezentând TVA aferentă facturilor primite de la societatea ... SRL, nu i s-a acordat drept de deducere, întrucât facturile au fost găsite de organele de control în copie, deși facturile menționate în contestație au fost confirmate de furnizor că sunt conforme cu originalul, iar petenta susține că a anexat aceste facturi contestației.

În drept, așa cum am citat în cele prezentate anterior,

“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. “

Se reține că, 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.

Deși petenta susține că a anexat la contestație, ca și mijloace de probă, duplicate ale facturilor nr. ... și nr.... emise de societatea ... SRL, în actele existente la dosarul contestației nu au fost identificate astfel de documente.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data formulării contestației:

“ART. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;

Față de prevederile legale citate mai sus, se reține că în contestație, petenta trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, **precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta**, aspect de care petenta nu a ținut seama.

“Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

petenta avea obligația de a depune **dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, cu care să facă proba afirmațiilor din contestația formulată** și prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, consemnate în Raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere contestată împreună cu mijloacele de probă pe care și-au întemeiat aceste constatări.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițional exprimată prin adagiul latin *actor incumbit*

probatio, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească .

Având în vedere cele de mai sus, întrucât petenta este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, concluzia care se impune, una naturală și de o implacabil logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei și reprezintă un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac.

În considerarea celor prezentate și având în vedere că la dosarul cauzei nu au fost identificate documente din care să rezulte o situație contrară față de constatările organelor de inspecție fiscală, iar argumentele prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia *“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”*, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”.

În cauză se va pronunța o soluție de respingere ca neîntemeiată a contestației pentru suma de ... lei reprezentând TVA fără drept de deducere.

c) În ceea ce privește suma totală de ... lei reprezentând TVA fără drept de deducere, contestată de petentă, **în drept**, sunt incidente prevederile art.206 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data formulării contestației:

“ART. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

coroborate cu dispozițiile pct.2.5 din Ordinul A.N.A.F. nr. 2906/2014 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Față de prevederile legale citate mai sus, se reține că în contestație, **petenta trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept,**

precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, aspect de care petenta nu a ținut seama.

Arătarea motivelor de fapt și de drept în cuprinsul contestației contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile petentei.

Indicarea motivelor de fapt constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări faptice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse analizei, o relatare succintă a faptelor.

Motivarea trebuie să fie în același timp suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentei.

Prin contestație petenta nu face vorbire despre destinația achizițiilor aferent cărora a dedus TVA în sumă de ... lei, dacă au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile, dacă au avut sau nu la bază documente justificative conform normelor legale și nu prezintă, în susținere, dovezi de natura probelor prevăzute de Codul de procedură fiscală, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată, în aplicațiunea art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct. 11.1. din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

*„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală
- Soluții asupra contestației*

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației; “

2. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei

În drept, sunt incidente prevederile art.206 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data formulării contestației:

“ART. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

coroborate cu dispozițiile pct.2.5 din Ordinul A.N.A.F. nr. 2906/2014 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Față de prevederile legale citate mai sus, se reține că în contestație, **petenta trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta**, aspect de care petenta nu a ținut seama.

Arătarea motivelor de fapt și de drept în cuprinsul contestației contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile petentei.

Indicarea motivelor de fapt constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări factice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse analizei, o relatare succintă a faptelor .

Motivarea trebuie să fie în același timp suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentei.

Prin contestație petenta nu face vorbire despre influența asupra impozitului pe profit a tranzacțiilor desfășurate cu societatea YS.R.L. Hațeg, asupra cărora organele de inspecție fiscală au avut suspiciunea unei posibile nelegalități în ceea ce privește proveniența mărfurilor aprovizionate.

Susținerile din contestație fac referire la modul în care s-au desfășurat relațiile comerciale cu societatea YS.R.L. Hațeg din punct de vedere al TVA, argumentele prezentate fiind în scopul justificării de către petentă a dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de bitum efectuate de la acest furnizor.

Simpla afirmație referitoare la faptul că « *organul fiscal nu a avut în vedere starea de fapt fiscală rezultată din probele puse la dispoziție de conducere societății* », solicitându-se analiza documentelor puse la dispoziție și stabilirea situației fiscale reale a societății , fără a prezenta vreun document în susținere, nu este suficientă pentru a infirma constatările organelor de inspecție fiscală și de a stabili o altă situație decât cea consemnată în Raportul de inspecție fiscală.

În ceea ce privește motivele de drept pe care se întemeiază o contestație, acestea se concretizează în temeiul juridic pe care se sprijină contestația. Astfel, petenta trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecății, fapt pe care petenta nu l-a respectat pentru acest capăt de cerere.

În acest sens s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr. 1298/26.03.2018 pronunțată în dosarul nr. 1781/59/2014, care reține că:

“În ceea ce privește soluția de respingere a contestației în privința sumei de [...] lei, este de observat faptul că recurenta-reclamantă nu a investit organul de soluționare a contestației administrative cu o critică, în concret, la adresa sumei în discuție, context în care soluția de respingere a contestației ca fiind nemotivată este conform prevederilor art. 217 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia, dacă organul de soluționare competent

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.

În același sens, prevederile pct. 11.1 alin. (1) lit. b) din OPANAF nr. 450/2013 stabilesc că, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării, contestația va fi respinsă ca nemotivată.”

În conformitate cu prevederile art.65 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

petenta avea obligația de a depune **dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, cu care să facă proba afirmațiilor din contestația formulată** și prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, consemnate în Raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere contestată împreună cu mijloacele de probă pe care și-au întemeiat aceste constatări.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițional exprimată prin adagiul latin *actor incumbit probatio*, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească .

Având în vedere cele de mai sus, întrucât petenta este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, concluzia care se impune, una naturală și de o implacabil logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei și reprezintă un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac.

Întrucât prin contestație petenta nu aduce argumente prin care să se determine o stare de fapt diferită de cea constatată de organele de inspecție fiscală privind legalitatea calculului impozitului pe profit contestat în sumă de sumă de ... lei și nu prezintă, în susținere, dovezi de natura probelor prevăzute de Codul de procedură fiscală, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată, în aplicațiunea art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct. 11.1. din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală , unde se precizează:

*„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală
- Soluții asupra contestației*

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației; “

3. Cu privire la accesorii în sumă totală de ... lei reprezentând dobanzi/majorări și penalități de întârziere, din care ... lei aferent TVA stabilită suplimentar și ... lei aferent impozitului pe profit

În fapt, prin Decizia de impunere nr.F-HD ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de A.J.F.P. Hunedoara – Inspecție Fiscală, au fost calculate accesorii în sumă de ... lei aferent TVA și ... lei aferent impozitului pe profit, debite stabilite suplimentar prin aceeași decizie de impunere .

Prin prezenta Decizie de soluționare emisă de DGRFP Timișoara-Serviciul de soluționare a contestațiilor, contestația formulată de societatea X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... a fost soluționată, prin pronunțarea unei soluții după cum urmează:

1.Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-HD ..., pentru suma de ... lei, reprezentând TVA ;

2.Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de societatea XSRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Hunedoara , pentru suma de ... lei reprezentând TVA;

3. Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulată de societatea Xîmpotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Hunedoara , pentru suma de ... lei, reprezentând:

- impozit pe profit: ... lei
- TVA : ... lei

În drept, în cauză sunt incidente dispozițiile art. 173 alin. (1), art. 174 alin. (1) și (2) și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

ART. 173

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 174

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

ART. 176

Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data

stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile [art. 174](#) alin. (2) - (4) și [art. 175](#) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

În ceea ce privește **suma totală de ... lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA**, precizăm că documentul prin care s-au individualizat sumele cu titlu de debit generator de accesorii îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-HD ... emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Hunedoara. Așa cum am prezentat în cele anterioare, prin prezenta Decizie de soluționare emisă de DGRFP Timișoara-Serviciul de soluționare a contestațiilor, contestația formulată de societatea XSRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... a fost soluționată, prin pronunțarea unei soluții atât de respingere, cât și de desființare.

În această situație, D.G.R.F.P. Timișoara se află în imposibilitatea pronunțării asupra cuantumului accesorilor calculate de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. F-HD ..., aferente TVA contestată de petentă, debit în soluționarea căruia s-a pronunțat o soluție de respingere și de desființare, neavând competența materială a fracționării acestora, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 50 alin. 2 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 50 Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.”

În considerarea principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, obligația accesorie urmează soarta obligației fiscale principale, se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.(3) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ ART. 279

Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat ...”

urmând ca în cauză să se pronunțe:

- o soluție de desființare a Deciziei de impunere nr. F-HD ... pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, prin aceeași decizie de impunere, iar organele fiscale, în funcție de rezultatele reverificării ce va fi efectuată de organele de inspecție fiscală, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și aceleași creanțe fiscale accesorii, în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, și cele precizate în prezenta decizie.

- o soluție de respingere a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei stabilit suplimentar prin aceeași decizie de impunere.

Având în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei și în temeiul prevederilor art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Desființarea Deciziei de impunere nr. F-HD ... pentru suma totală de ... reprezentând:

- TVA: ... lei
- accesorii aferente.... lei ,

urmând ca organele fiscale să încheie un nou act administrativ fiscal care să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.

2. Respingerea , ca nemotivată, a contestației formulate de societatea XSRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit : lei
- accesorii aferente: ... lei
- TVA : ... lei

3. Respingerea , ca neîntemeiată, a contestației formulate de societatea XSRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ... pentru suma de ... lei TVA.

4. Prezenta decizie se comunică la:

- ... SPRL cu sediul în municipiul Deva, ...
- AJFP Hunedoara-Inspecția Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr.3741/2015.

Decizia poate fi atacată, potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL