



MINISTERUL FINANTELOR

Agencia Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17, sector 5,
București, CP 050741

Tel.: 021.319.97.54

Email: contestatii.anaf@anaf.ro

DECIZIA nr. 000/03.2020
privind soluționarea contestației formulate de
X,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 000/2021
și reînregistrată sub nr. 000/2021

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y** prin adresa nr. **000/2021**, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. **000/2021**, asupra contestației formulate de **X**, CUI **000**, prin administrator **1**, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Z** sub nr. **000/2021**.

X contestă **Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. 000/2020**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. **000/2020** de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.R.F.P. **Z** – A.J.F.P. **G** prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de **000 lei**, reprezentând:

- TVA suplimentara de plata in cuantum de **000 lei**;
- impozit pe profit suplimentar in cuantum de **000 lei**.

Chiar și în raport de data emiterii actului administrativ fiscal, respectiv **00.00.2020**, contestația a fost depusa în termenul prevăzut de art.270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv **00.00.2020**, fiind înregistrată sub nr. **000/2021**, conform stampilei serviciului Registratura al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice **Z** aplicată pe exemplarul în original al contestației, aflat la dosarul cauzei.

În ceea ce privește competența de soluționare a contestației formulate de **X** împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la

persoane juridice nr. **000/2020** emisă de de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. ..., având în vedere prevederile art.4 alin.(2) din OPANAF nr.3740/2015 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, la dosarul contestației se află Nota nr. **000/2021** prin care președintele A.N.A.F. a aprobat delegarea competenței de soluționare a contestației de la serviciul specializat de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.R.F.P. Y către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.1) si art. 272 alin.7) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de X.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 000/2020 emisă de organele de inspectie fiscala din cadrul Administrației Judetene a Finantelor Publice G în baza Raportului de inspectie fiscală nr. 000/2020, X susține următoarele:

A. Aspecte procedurale

a) În ceea ce privește derularea inspecției fiscale, contestatara solicită constatarea nulității actului administrativ fiscal contestat, având în vedere următoarele considerente:

- la data de **00.00.2020** a fost emis Avizul de inspecție fiscală nr. **000** care a fost comunicat societății contestatoare prin afișare la adresa din județul **G**, *"prin e-mail și prin poștă și confirmat de primire"*.

- în data de **00.00.2020**, organele de inspecție fiscală s-au deplasat la sediul din Județul **G** și întrucât Registrul Unic de Control nu a fost pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală, acestea au întocmit Procesul Verbal nr. **000/2020**, ce i-a fost transmis prin poștă, conform căruia s-a stabilit ca data de **00.00.2020** este data de începere a inspecției fiscale.

Contestatara invocă în susținere art. 122 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare și susține că, deși a solicitat motivat amânarea începerii inspecției fiscale, demersuri refuzate de organele de inspecție fiscală, inspecția fiscală nu poate începe mai devreme de **15 zile**, în cazul categoriei de contribuabili din care face parte, de la data comunicării avizului de inspecție fiscală.

Astfel, contestatara susține că mergând chiar pe constatarea organelor de inspecție fiscală, potrivit căreia Avizul de inspecție fiscală mi-a fost comunicat la data de **00.00.2020** *"prin afișare la sediu, prin e-mail, prin poștă cu confirmare de primire"*, raportat la cele 15 zile care trebuie să curgă de la

data comunicării acestuia, inspecția fiscală nu putea începe până la data de 00.00.2020.

b) De asemenea, contestatara susține că inspecția fiscală nu a fost înscrisă în Registrul Unic de Control, fapt pentru care solicită să se constate nulitatea deciziei de impunere, arătând că în data de **00.00.2020**, organele de inspecție fiscală s-au deplasat la sediul din Județul **G**, și întrucât nu li s-a pus la dispoziție Registrul Unic de Control au întocmit Procesul Verbal nr. **000/2020** conform căruia s-a stabilit ca data de **00.00.2020** este data de începere a inspecției fiscale.

Invocând prevederile art. 118 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contestatara susține că organele de inspecție fiscală trebuiau să solicite, iar societatea avea obligația să prezinte Registrul unic de control la data începerii inspecției fiscale, respectiv la data de **00.00.2020** și nu la data comunicării avizului de inspecție fiscală, așa cum eronat au procedat organele de inspecție fiscală.

De asemenea, solicită să se aibă în vedere și prevederile art. 3 alin. (2) din Legea nr. 252/2003 privind registrul unic de control, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora *organele de control au obligația de a consemna în registru, înaintea începerii controlului, următoarele elemente: numele și prenumele persoanelor împuternicite de a efectua controlul, unitatea de care aparțin, numărul legitimației de control, numărul și data delegației/ordinului de deplasare, obiectivele controlului, perioada controlului, perioada controlată, precum și temeiul legal în baza căruia se efectuează controlul.*

c) Contestara solicită să se constate nulitatea deciziei de impunere întrucât inspecția fiscală a fost efectuată de un organ fiscal incompetent, arătând că întrucât inspecția fiscală trebuia să înceapă la data de **00.00.2020**, dată la care, așa cum reiese din informațiile din Oficiul Registrului Comerțului, societatea avea deja sediul în **B**, (respectiv din data de **00.00.2020**), adresă la care de altfel i-a fost comunicat și actul administrativ fiscal contestat, organul fiscal competent să efectueze inspecția fiscală era **A**.

În susținere, contestatara invocă art. 30 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare și arată că Administrația Județeană a Finanelor Publice **G** ar fi putut efectua această procedură numai în baza unei delegări de competență în condițiile O.P.A.N.A.F nr. 767/2016 privind condițiile de delegare a competenței altui organ de inspecție fiscală pentru efectuarea unei acțiuni de inspecție fiscală, situație în care înainte de a începe inspecția fiscală, Administrația Județeană a Finanelor Publice **G** ar fi trebuit să informeze **X** în acest sens, conform art. 7 din acest act normativ, fapt ce nu s-a întâmplat.

d) **X** susține că organele de inspecție fiscală nu au efectuat constatări proprii în stabilirea stării de fapt fiscale, ci, așa cum se menționează la pagina 7 din raportul de inspecție fiscală "Având în vedere că în cadrul prezentei acțiuni de inspecție fiscală reprezentantul contribuabilului nu a prezentat documentele financiar contabile, organele de inspecție fiscală au luat în considerare constatările din Procesul verbal nr. **000/2018** întocmit de inspectorii din cadrul DRAF **C** și Procesul verbal nr. **000/2020** de control inopinat întocmit de inspectorii din cadrul AJFP **G**, în cadrul căruia au fost prezentate documente ale căror copii au fost anexate la dosar sau transmise pe e-mail de contribuabil", fiind încălcate astfel prevederile art. 73 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

e) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de **000 lei**, aferent anului 2014, contestatara invocă prescripția dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale, invocând în acest sens Decizia nr.**000/2020** pronunțată în dosarul nr.**000/2020** de Înalta Curte de Casație și Justiție.

B. Aspecte de fond

În ceea ce privește impozitul pe profit, invocând prevederile art.21 alin.1, art.155 alin.(5) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normele de aplicare (pentru **perioada 2014-2015**), precum și prevederile art.19 alin.(1) și art.25 alin.(1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normele metodologice de aplicarea (**perioada 2016-2019**), contestatara susține că prin raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală nu au analizat dacă operațiunile efectuate au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, neefectuând nici o analiză a documentelor justificative pe care le și invocă și enumeră în raportul de inspecție fiscală și despre care menționează că au fost prezentate, rezumându-se la a face o simplă enumerare a documentelor, la a invoca constatările din procesul verbal încheiat în anul 2018 de inspectorii antifraudă și din procesul verbal încheiat în anul 2020 de inspectorii fiscali.

Referitor la TVA, invocând prevederile art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin. (1) lit.a), art.155 alin.(19) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (**pentru perioada 2014-2015**), precum și prevederile art.297 alin.(4) lit.a) și art. 299 alin.(1) lit. b) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (**pentru perioada 2016-2019**), contestatara susține că organele de inspecție fiscală au avut aceleași constatări ca și la capitolul impozit pe profit, constatări bazate pe constatările inspectorilor antifraudă, concluzii cum că documentele au fost

prezentate pentru crearea de confuzie și nicidecum pentru clarificarea stării de fapt fiscale și demonstrarea realității tranzacțiilor, fără a se face o minimă analiză a operațiunilor, în sensul de a constatat dacă acestea sunt sau nu efectuate în scopul operațiunilor taxabile, iar la punctele 2-4 din raportul de inspecție fiscală cu referire la constatările privind TVA, organele de inspecție fiscală au concluzionat stabilind TVA suplimentară de plată fără a indica vreun temei de drept încălcat.

În ceea ce privește TVA colectată, **X** susține că aceasta a fost stabilită prin estimare, fără a se face trimitere la modalitatea de calcul, la metoda folosită, așa cum prevede legislația în vigoare, invocată la capitolul procedural, iar cu referire la constatările privind inactivitatea unor furnizori ai furnizorilor și anularea codului de TVA al unor furnizori ai furnizorilor, invocă jurisprudența europeană, respectiv Cauza C-101/16 Paper Consult SRL, Cauza Juliusz Dankowski C-438/09, Hotărârea din data de 14 februarie 1985, Rompelman, C-268/83, Hotărârea din data de 15 ianuarie 1998, Ghent Coal Terminal, C-37/95, Hotărârea Gabalfrisa și alții C-110/98 și C-147/98, Hotărârea din data de 03 martie 2005, Fini H, c-32/03, Hotărârea din data de 21 februarie 2006, Halifax și alții, C-255/02, Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, C-439/04 și C-440/04.

Față de toate aceste aspecte, societatea solicită, atât anularea deciziei de impunere, cât și a oricăror acte administrative fiscale prin care se vor calcula accesorii în legătura cu decizia de impunere contestată.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. 000/2020, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice G, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. 000/2020, au fost constatate următoarele:

Perioada verificată: Impozit pe profit: 00.00.2014 - 00.00.2019

TVA: 00.00.2014 - 00.00.2019

Având în vedere că reprezentantul contribuabilului nu a prezentat documentele financiar contabile, organele de inspecție fiscală au luat în considerare constatările din Procesul verbal nr. **000/2018** întocmit de inspectorii din cadrul DRAF **C** și Procesul verbal nr. **000/2020** de control inopinat întocmit de inspectorii din cadrul AJFP **G**, în cadrul căruia au fost prezentate documente ale caror copii au fost anexate la dosar sau transmise pe email de contribuabil.

Urmare verificărilor efectuate au fost constatate următoarele deficiente care au condus la modificarea bazei de impunere:

1. Conform fisei de cont a furnizorului, notelor de intrare-receptie si facturilor prezentate in copie, **X** a inregistrat in perioada **00.00.2014 - 00.00.2014** in evidenta contabila achizitii (motorina) in suma totala de **000 lei** de la **B**.

Din Procesul verbal nr.**000/2016** intocmit de inspectorii DRAF nr.2 **C**, in perioada **00 – 00 2014 X** a declarat tranzactii de tip achizitie de la **B** in suma totala de **000 lei** cu TVA aferenta in suma de **000 lei**, in timp ce partenerul a declarat livrari in suma de **000 lei** cu TVA aferenta în suma de **000 lei**, rezultand o diferenta de **000 lei**, cu TVA aferenta de **000 lei**, diferenta fiind din luna **00 2014**.

Conform fisei furnizorului cont 401 contravaloarea facturilor a fost achitata prin banca, astfel:

- in perioada **00.00.2014 - 00.00.2014** a fost achitata suma de **000 lei**
- in anul 2015 a fost achitata suma de **000 lei**, din care suma de **000 lei** au fost platiti la ordinul lui **B** in contul **D**.

Prin Procesul verbal nr.**000/2018** intocmit de inspectorii din cadrul DRAF nr.2 **C** s-a constatat ca: "intre **X** si societatea **D** nu au existat relatii comerciale [...], s-a concluzionat faptul ca aceasta societate a avut un comportament fiscal inadecvat, nu a functionat la sediul social, nu a avut puncte de lucru, reprezentantii societatii nu au putut fi contactati, societatea nu a fost platitoare de TVA, drept pentru care inspectorii antifrauda au apreciat ca **D** a fost o societate de tip fantoma".

De asemenea contribuabilul a prezentat documente de valorificare a cantitatilor de motorina aprovizionata, respectiv repartizarea pe gestiuni si facturi de vanzare emise catre **E**, persoana afiliata (**contracte incheiate cu furnizorul, documente de transport - avize de insotire, CMR, certificate de calitate caracteristice** produselor petroliere). În sustinerea realitatii operatiunilor, prin Nota explicativa din data de **00.00.2020**, administratorul societatii a raspuns: "realitatea operatiunilor ...este sustinuta de facturile de achizitie...Marfa primita cf.aceor facturi a fost primita de mine, pentru care s-au intocmit note de intrare receptie în gestiunea **X** si livrarea acesteia fiind efectuata conform repartizarii. Toate documentele au fost inregistrate in evidenta contabila, au fost intocmite jurnale de cumparari, jurnale de vanzari, au fost raportate lunar prin declaratia 394 si decontul de TVA, unde aceste operatiuni se regasesc."

Contribuabilul a prezentat Contractul de vanzare cumparare nr.**000/2013** incheiat cu **B** (vanzator), avand ca obiect vanzarea de produse petroliere (motorina 500 mc/luna și benzina 300 mc/luna), fise de siguranta generice pentru soferi, fara ca acestia sa fie nominalizati, rapoarte de încercare si foi de parcurs pentru autovehicule transport marfa. Numele delegatului, precum si numerele de inmatriculare ale autovehiculelor (cap tractor si remorca) inscrise in facturile de aprovizionare corespund cu cele inscrise in foile de parcurs; mijloacele de transport apartin **X** si persoanele inscrise in documente au fost

salariati ai **X**. Contractul incheiat cu **B** este un contract cadru, in care nu sunt stipulate modalitatea si conditiile de transport, in foile de parcurs prezentate nu sunt detaliate date privind adresa expeditorului si locul de incarcare a marfurilor, fisele de siguranta pentru soferi sunt generice si nu nominale.

Potrivit Procesului verbal nr.**000/2018** intocmit de inspectori din cadrul DRAF 2 **C**, in care au fost analizate si relatiile comerciale dintre **B** si **X**, s-a concluzionat ca **B** a avut un comportament fiscal inadecvat de tip societate fantoma, avand rol de interpus intre furnizorii si beneficiarii reali ai tranzactiilor.

Pe lant, conform rapoartelor c-lynx, principalul furnizor al **B** in anul 2014 a fost **F CUI 000** – societate declarata inactiva de organele antifrauda începând cu data de **00.00.2015** - de la care a declarat achizitii in suma de **000 lei** cu TVA aferenta in suma de **000 lei**, societate de la care si **X** a declarat achizitii in acelasi an in suma de **000 lei** cu TVA aferenta in suma de **000 lei**.

Avand in vedere ca **X** nu a prezentat pana la data incheierii prezentului raport de inspectie fiscala documente de transport pentru marfurile (motorina si benzina) aprovizionate de la **B**, conform facturilor inregistrate in evidenta contabila si avand in vedere aspectele descrise mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de **000 lei** reprezentand cheltuiala cu marfuri inregistrata de **X** in evidenta contabila este nedeductibila la calculul impozitului pe profit, conform prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, fiind stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de **000 lei**.

2. X a facut obiectul unui control efectuat de inspectori din cadrul DRAF **C**, urmare caruia a fost intocmit Procesul verbal nr. **000/2018**. Controlul a avut ca obiectiv verificarea prestarilor de servicii, achizitii bunuri/servicii de la/catre **B, H** (in perioada 2011 - 2015) si **I**.

Urmare controlului efectuat au fost identificate un numar de 13 facturi emise in perioada **00 2015 - 00 2016**, in valoare de **000 lei** cu TVA aferenta in suma de **000 lei**, reprezentand servicii de transport marfa, emise de **B** - furnizor catre **I** – client. Conform documentelor de transport (CMR) aferente facturilor, la rubrica transportator este inscrisa **X**, mijloacele de transport (cap tractor si remorca) apartin **X**, conducatorii auto au fost salariati ai **X**.

S-a concluzionat ca serviciile de transport marfa inscrise in facturile emise de **B** catre **I** au fost efectuate in realitate de **X** cu mijloace fixe si personal propriu, rezultand neinregistrarea in evidenta contabila a **X** a veniturilor in suma de **000 lei** si TVA colectata in suma de **000 lei**.

Cu adresa nr.**000/2020** organele de inspectie fiscala au solicitat DRAF 2 **C** copii ale documentelor care au stat la baza constatarilor din Procesul verbal nr.**000/2018** in relatia **B** (furnizor) **I** (client). Cu adresa nr.**000/2020** au fost transmise copii facturi, CMR-uri, documente de plata (chitante), contracte. Atat in facturi cat si in CMR la rubrica transportator este inscrisa **X**, mijloacele de

transport (cap tractor si remorca) apartin **X**, conducatorii auto au fost salariati ai **X**.

Avand in vedere prevederile art. 106 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile și completările ulterioare si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au estimat veniturile cu suma de **000 lei** si au calculat impozit pe profit suplimentar în suma de **000 lei**.

De asemenea, în temeiul art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completările ulterioare, art.268 alin.(1) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completările ulterioare și art.106 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au estimat TVA colectata in suma de **000 lei** aferenta prestarilor de servicii in suma de **000 lei**.

3. In perioada **00 - 00 2017 X** a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu marfurile (motorina) in suma de **000 lei** in baza facturilor de cumparare emise de **J**.

Potrivit rapoartelor c-lynx si D394 in anul 2017 **X** a declarat tranzactii de tip achizitie de la **J** in suma totala de **000 lei** cu TVA aferenta in suma de **000 lei**, in timp ce partenerul nu a declarat livrari.

Pentru aceste achizitii contribuabilul a prezentat fisa de cont a furnizorului (editata pentru perioada **00.00.2017 - 00.00.2017**), note de intrare-receptie si facturi, documente de valorificare a cantitatilor de motorina aprovizionata, respectiv repartizarea pe gestiuni si facturi de vanzare, contravaloarea facturilor de achizitie fiind achitata prin banca, la data de **00.00.2017** fisa furnizorului prezinta sold **000 lei**.

In cadrul controlului inopinat, organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii scrise si prezentarea si a altor documente (contracte incheiate cu furnizorul, documente de transport - avize de insotire, CMR, certificate de calitate caracteristice produselor petroliere).

În sustinerea realitatii operatiunilor prin Nota explicativa din data de **00.00.2020**, administratorul societatii a raspuns: "realitatea operatiunilor ...este sustinuta de facturile de achizitie...Marfa primita cf.aceor facturi a fost primita de mine, pentru care s-au intocmit note de intrare receptie în gestiunea **X** si livrarea acesteia fiind efectuata cf.repartizarii. Toate documentele au fost inregistrate in evidenta contabila, au fost intocmite jurnale de cumparari, jurnale de vanzari, au fost raportate lunar prin declaratia 394 si decontul de TVA, unde aceste operatiuni se regasesc."

Analizand notele de intrare receptie s-a constatat ca acestea nu sunt semnate la rubrica primit in gestiune, ci doar la rubrica comisia de receptie, fara numele persoanelor.

Contribuabilul a mai prezentat ca fiind aferente facturilor de aprovizionare:

- foi de parcurs pentru autovehicule transport marfa in care numele delegatului, precum si numerele de inmatriculare ale autovehiculelor (cap tractor si remorca) inscrise in facturile de aprovizionare corespund cu cele inscrise in foile de parcurs; mijloacele de transport apartin **X** si persoanele inscrise in documente au fost salariatii ai **X**; la rubrica expeditor/loc prezentare: **K, L, M**.
- Declaratii de conformitate emise de **N** (CUI **000**) pentru beneficiarul **O** (furnizorul lui SC **J**), cu mijloace de transport aparinand **X**, avand termen de valabilitate 6 luni (ex: pentru facturile nr. **000/2017, 000/2017**);
- Declaratii de conformitate emise de **P** (CUI **000**) pentru beneficiarul **Q**, cu termen de valabilitate 6 luni (ex: pentru facturile nr. **000/2017, 000/2017**);
- Atestat de inregistrare nr. **000/2016** pentru distributie si comercializare in sistem engros de produse energetice fara depozitare emis de **DRV G**, valabil cu data de **00.00.2016** pentru SC **J**.

Urmare analizei documentelor prezentate de **X** ca fiind aferente facturilor pentru aprovizionarile cu motorina de la SC **J**, organele de inspectie fiscala au constatat ca :

- acestea au fost prezentate pentru crearea de confuzie si nicidecum pentru clarificarea starii de fapt fiscale si demonstrarea realitatii tranzactiilor, intrucat aceste documente nu demonstreaza ca marfurile inscrise in facturi sunt aprovizionate de **J** pentru clientul **X**. Contribuabilul nu a prezentat documente de transport (avize de insotire a marfii, CMR), documente de incarcare, comenzi, documente de custodie, etc.

- **J** este in stare de dizolvare cu lichidare (radiere) din **00.00.2018**, fiind in faliment incepand cu data de **00.00.2017**, are sediul social in jud. **G**, activitatea principala declarat fiind "silvicultura si alte activitati forestiere", iar cea din ultimul bilant a fost comert cu autoturisme si autovehicule usoare – cod CAEN 4511.

- **J**, in perioada **00-00 2017**, nu a declarat nici achizitii, nici livrari.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere la calculul impozitului pe profit pentru cheltuieli cu marfurile in suma de **000 lei** inscrise in facturile de cumparare de la SC **J** si au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de **000 lei** si au stabilit TVA suplimentara in suma de **000 lei**.

4. In perioada **00 2014 - 00 2015 X** a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu marfurile (motorina) in suma de **000 lei** in baza facturilor de cumparare emise de **F** si a declarat in D394 sumele fara sa existe diferente fata de livrarile declarate de partener.

F are sediul social in **B**, a fost declarata inactiva de organele antifrauda incepand cu data de **00.00.2015**, are ca obiect de activitate intermediari in

comertul cu produse diverse cod CAEN 4619 si figureaza cu un punct de lucru situat in jud.**A**.

In timpul controlului inopinat, pentru aceste achizitii contribuabilul a prezentat:

- fisa de cont a furnizorului (pentru perioada **00.00.2014 - 00.00.2014**), facturi si note de intrare-receptie, extrase de cont bancar, contravaloarea facturilor fiind achitata prin banca, la data de **00.00.2014** avand sold de plata in suma de **000 lei**.

- Contractul de vanzare cumparare nr.**000/2014** incheiat cu **F**, in calitate de furnizor, al carui obiect il constituie "vanzarea de carburanti, lubrifianti si combustibili in conditia franco depozit vanzator si in unele cazuri franco depozit cumparator".

Întrucât organele de inspecție fiscală au constatat că:

- pe facturi nu sunt inscise numerele de inmatriculare ale mijloacelor de transport, ci doar "autocisterna",

- la delegat este inscris **2**;

- pe facturile de aprovizionare sunt inscise numerele avizelor de insotire a marfii,

- nu au fost prezentate si alte documente, respectiv documente de transport, certificate de calitate/conformitate;

- in anul 2014 SC **F** a declarat achizitii de la:

- **R** in suma de **000 lei** cu TVA aferenta in suma de **000 lei**, care a declarat livrarile. Pe lant, **R** a declarat achizitii de la **S, F, T**;

- **S** in suma de **000 lei** cu TVA aferenta in suma de **000 lei**, care a declarat livrari in suma de **000 lei** cu TVA aferenta in suma de **000 lei**. Pe lant, **S** a declarat achizitii de la **T, R, F**, iar potrivit informatiilor existente in baza de date ANAF s-au constatat că:

- **R** – este in dizolvare cu lichidare (radiere) din data de **00.00.2017**, este declarata inactiva din data de **00.00.2015**, nu a avut declarate puncte de lucru, sediul social/domiciliul fiscal fiind în jud.**D**, activitatea principala declarata a fost comert cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi si gazosi si al produselor derivate;

- **S** – este declarata inactiva din data de **00.00.2014**, nu a avut declarate puncte de lucru, sediul social/domiciliul fiscal fiind in **B**, activitatea principala declarata a fost intermediari in comertul cu material lemnos si materiale de constructii, nu a avut salariati.

- **T** – este declarata inactiva din data de **00.00.2015**, nu a avut declarate puncte de lucru, sediul social/domiciliul fiscal fiind in **B**, activitatea principala declarata a fost comert cu ridicata al materialului lemnos si materialelor de constructii și echipamentelor sanitare, nu a avut salariati,

avand in vedere cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de **000 lei** reprezentând cheltuiala cu marfuri inregistrata de

X in evidenta contabila la anul 2014 este nedeductibila la calculul impozitului pe profit și au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de **000 lei**.

De asemenea, pentru luna **00** 2015, organele de inspecție fiscală **au stabilit și TVA suplimentara in suma de 000 lei aferentă** cheltuielilor cu marfurile (motorina) in baza facturilor de cumparare emise de **F**.

5. Potrivit rapoartelor c-lynx, in perioada **00** 2014 - **00** 2015, **U** – client, a declarat tranzactii de tip achizitie in suma de **000 lei** cu TVA aferenta in suma de **000 lei** de la **X**, care nu a declarat livrarile. Asa cum rezulta din baza de date ONRC, societatea este declarata inactiva de ONRC din data de **00.00.2018** - sediu expirat, are codul de TVA anulat incepand cu data de **00.00.2015**, situatiile financiare pentru anii 2016, 2017, 2018 si 2019 sunt depuse cu cifra de afaceri 0, fara venituri si cheltuieli, persoana care poate utiliza un certificat digital calificat (email ...) a raspuns ca **U** in cursul anului 2015 si-a suspendat activitatea, documentele contabile si evidenta electronica fiind predate administratorului societatii care a decedat in anul 2016.

Conform raspunsului primit urmare solicitarii de schimb de informatii intre ANAF si ARB nr.**000/2020** pentru tranzactiile bancare ale **X**, nu s-au regasit incasari de la **U** prin conturile ale **X**, acestea putand fi incasate in numerar.

Avand in vedere constatările de mai sus, organele de inspectie fiscala au majorat prin estimare veniturile cu suma de **000 lei** si au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de **000 lei**.

De asemenea, pentru perioada **00** 2014 - **00** 2015 organele de inspectie fiscala au calculat prin estimare TVA colectata in suma de **000 lei** pentru veniturile in suma de **000 lei** încasate de la **U**.

În baza constatărilor din Raportul de inspectie fiscala nr. **000/2020**, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. **000/2020**, prin care au stabilit obligatii fiscale suplimentare în sumă de **000 lei**, reprezentând TVA suplimentara de plata in cuantum de **000 lei** și impozit pe profit suplimentar in cuantum de **000 lei**.

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

A. Aspecte procedurale

1. Referitor la susținerea contestatarei potrivit căreia *inspecția fiscală nu putea începe mai devreme de 15 zile de la data comunicării avizului de inspecție fiscală, fapt pentru care solicită constatarea nulității actului administrativ fiscal, organul de soluționare a contestației reține următoarele:*

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală din Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, la data de **00.00.2020** a fost emis Avizul de inspecție fiscală nr. **000** care a fost comunicat societății contestată prin afișare la adresa din județul **G**, *"prin e-mail și prin poștă și confirmat de primire"*.

În data de **00.00.2020**, organele de inspecție fiscală s-au deplasat la sediul din Județul **G**, și întrucât administratorul societății nu a pus la dispoziție Registrul Unic de Control, organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul Verbal nr. **000/2020**, ce a fost transmis prin poștă, conform căruia s-a stabilit ca data de **00.00.2020** este data de începere a inspecției fiscale.

Se reține că, potrivit art. 122 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"Avizul de inspecție fiscală

(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală are obligația să înștiințeze, în scris, contribuabilul/plătitorul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.

(2) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului/plătitorului, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

(...)

b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili/plătitori.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la beneficiul perioadei de comunicare a avizului de inspecție fiscală prevăzut la alin. (2).

(4) Avizul de inspecție fiscală se comunică la începerea inspecției fiscale în următoarele situații:

a) în cazul efectuării unei inspecții fiscale la un contribuabil/plătitor aflat în procedura de insolvență;

b) în cazul în care, ca urmare a unui control inopinat, se impune începerea imediată a inspecției fiscale;

c) pentru extinderea inspecției fiscale la perioade sau creanțe fiscale, altele decât cele cuprinse în avizul de inspecție fiscală inițial;

d) în cazul refacerii inspecției fiscale ca urmare a unei decizii de soluționare a contestației;

e) în cazul unor cereri ale contribuabilului/plătitorului pentru a căror soluționare, ca urmare a analizei de risc, este necesară efectuarea inspecției fiscale.

(5) În cazul prevăzut la alin. (2), după primirea avizului de inspecție fiscală, contribuabilul/plătitorul poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate,

amânarea datei de începere a inspecției fiscale. Amânarea se aprobă sau se respinge prin decizie emisă de conducătorul activității de inspecție fiscală care se comunică contribuabilului. În cazul în care cererea de amânare a fost admisă, în decizie se menționează și data la care a fost reprogramată inspecția fiscală.

(6) În cazul prevăzut la alin. (4), contribuabilul/plătitorul poate solicita suspendarea inspecției fiscale. Prevederile art. 127 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(7) Avizul de inspecție fiscală cuprinde:

- a) temeiul juridic al inspecției fiscale;
- b) data de începere a inspecției fiscale;
- c) obligațiile fiscale, alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, precum și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;
- d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

Potrivit prevederilor legale invocate, se reține că avizul de inspecție fiscală se comunică înainte de data începerii inspecției fiscale cu 15 zile (cum este cazul **X**).

Astfel raportat la data înscrisă în avizul de inspecție fiscală, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală nu au respectat termenul impus de legiuitor privind începerea inspecției fiscale, însă prin contestație, contestatarul nu demonstrează în ce fel a fost vătămat de neregularitatea nerespectării termenului de 15 zile și mai mult, în conformitate cu prevederile art. 49 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, invocat de contribuabil, potrivit căror:

”(...) (1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.”, organul de soluționare a contestației reține că eroarea organelor de inspecție fiscală nu este atât de gravă încât să atragă nulitatea actului administrativ fiscal.

2. Pornind de la acest raționament și acceptând ca dată de începere a inspecției fiscale, data de **00.00.2020**, organul de soluționare a contestației nu va reține în soluționarea favorabilă a cauzei nici argumentele privind necompetența organelor de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice **G** având în vedere prevederile art. 1, pct. 2, lit. b) și cele ale art. 36 alin (1) și (3) din Legea 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare care prevăd:

”Art. 1

Definiții

În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

2. administrarea creanțelor fiscale - oricare din activitățile desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

b) declararea, stabilirea, controlul și colectarea creanțelor fiscale;

Art. 36 - Schimbarea competenței

(1) În cazul în care se schimbă domiciliul fiscal, potrivit legii, competența teritorială trece la noul organ fiscal central de la data schimbării domiciliului fiscal.

(3) În situația în care se află în curs de derulare o procedură de administrare, cu excepția procedurii de executare silită, organul fiscal central care a început procedura este competent să o finalizeze.”

Din interpretarea acestor dispoziții legale, se reține faptul că procedurile de administrare începute (aflate în derulare), inclusiv controlul, sunt finalizate de organul fiscal central care a început procedura, cu excepția procedurilor de executare silită.

Având în vedere, că data începerii inspecției fiscale este **00.00.2020** (data înscrisă în PV nr. **000/2020**), iar așa cum arată chiar și contribuabilul, sediul social a fost mutat în **B** în data de **00.00.2020**, după data începerii inspecției fiscale, în mod legal, inspecția fiscală a fost efectuată/finalizată de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP **G**.

3. În același sens, nici argumentul potrivit căruia „*inspecția fiscală efectuată la societatea administrată de subsemnatul nu a început niciodată, raportat și la faptul că durata de efectuare a acestei acțiuni începe cu data înscrierii în Registrul unic de control,*” nu va fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere că, „*întrucât administratorul societății nu a pus la dispoziție Registrul Unic de Control, organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul Verbal nr. 000/2020, ce a fost transmis prin poștă, conform căruia s-a stabilit ca data de 00.00.2020 este data de începere a inspecției fiscale*”, în acord cu prevederile art. 123 alin. (2) din din Legea 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare care prevăd:

”Art. 123

Începerea inspecției fiscale

(2) Data începerii inspecției fiscale este data menționată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia. În cazul contribuabilului/plătitorului care nu ține sau nu prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control, această dată se înscrie într-un proces-verbal de constatare. Procesul-verbal se semnează de către organul de inspecție

fiscală și contribuabil/plătitor și se înregistrează la registratura contribuabilului/plătitorului ori de câte ori există o astfel de registratură. ”,

data începerii inspecției fiscale este data de **00.00.2020**, data înscrisă în procesul verbal.

4. Referitor la obligațiile fiscale suplimentare în sumă de 000 lei, reprezentând TVA suplimentară de plată în cuantum de 000 lei și impozit pe profit suplimentar în cuantum de 000 lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care pe de o parte organele de inspecție fiscală nu au constatări proprii în stabilirea stării de fapt fiscale, iar pe de altă parte, pentru anul 2014, în ceea ce privește impozitul pe profit, a intervenit prescripția dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale.

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au consemnat faptul că întrucât reprezentantul contribuabilului nu a prezentat documentele financiar contabile, au luat în considerare constatările din Procesul verbal nr. **000/2018** întocmit de inspectorii din cadrul DRAF **C** și Procesul verbal nr. **000/2020** de control inopinat întocmit de inspectorii din cadrul AJFP **G**, în cadrul căruia au fost prezentate documente ale căror copii au fost anexate la dosar sau transmise pe e-mail de contribuabil.

Prin contestația formulată, contestatara susține că *dacă nu aș fi prezentat documente așa cum se menționează în fraza anterior arătată, deși în cuprinsul raportului de inspecție fiscală sunt analizate o serie de documente, organele de inspecție fiscală aveau posibilitatea să solicite și să analizeze informații din bazele de date, să solicite controale încrucișate de la parteneri de afaceri, să solicite informații de la terți, pentru stabilirea stării de fapt fiscale, dar nu să preia constatările altor organe de control din acte încheiate cu 2 ani în urmă,* invocând în acest sens art. 73 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, societatea susține că raportat la data începerii inspecției fiscale, dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili impozit pe profit pentru anul 2014 era prescris, invocând în susținere Decizia nr. **000/2020** pronunțată în dosarul nr. **000/2020** de Înalta Curte de Casație și Justiție.

În drept, potrivit prevederilor art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

”ART. 113

(1) Inspecția 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.

(2) în scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;

c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;

d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

e) solicitarea de informații de la terți;

f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;

g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;

h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;

j) sancționarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile;

k) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;

l) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.”

iar potrivit prevederilor art. 73 alin. (2) din același act normativ:

”Art. 73

(...)

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.”

Față de prevederile legale anterior citate, se reține că în scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la examinarea

documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului, verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului, analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale, verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă, solicitarea de informații de la terți, verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile, solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor, iar organul de inspecție fiscală are obligația de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.

Din raportul de inspecție fiscală, organul de soluționare a contestației reține că, așa cum de altfel s-a consemnat și la pagina 7 din din cuprinsul acestuia *"Având în vedere că în cadrul prezentei acțiuni de inspecție fiscală reprezentantul contribuabilului nu a prezentat documentele financiar contabile, organele de inspecție fiscală au luat în considerare constatările din Procesul verbal nr. 000/2018 întocmit de inspectorii din cadrul DRAF C și Procesul verbal nr. 000/2020 de control inopinat întocmit de inspectorii din cadrul AJFP G, în cadrul căruia au fost prezentate documente ale căror copii au fost anexate la dosar sau transmise pe e-mail de contribuabil"*.

Mai departe, pe tot cuprinsul raportului de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală citează din constatările cuprinse în:

- *Procesul verbal nr. 000/2018 întocmit de inspectorii din cadrul DRAF C*, din care exemplificăm:

"Din Procesul verbal nr.000/2016 întocmit de inspectorii DRAF nr.2 C, în perioada 00 2014 – 00 2014 X a declarat tranzacții de tip achiziție de la B în suma totală de 000 lei cu TVA aferentă în suma de 000 lei, în timp ce partenerul a declarat livrări în suma de 000 lei cu TVA aferentă în suma de 000 lei, rezultând o diferență de 000 lei, cu TVA aferentă de 000 lei, diferența fiind din luna 00 2014".

- "Prin Procesul verbal nr.000/2018 întocmit de inspectorii din cadrul DRAF nr.2 C s-a constatat ca: "între X și societatea D nu au existat relații comerciale [...], s-a concluzionat faptul ca aceasta societate a avut un comportament fiscal inadecvat, nu a funcționat la sediul social, nu a avut puncte de lucru, reprezentanții societății nu au putut fi contactați, societatea nu a fost platitoare de TVA, drept pentru care inspectorii antifrauda au apreciat ca SC D a fost o societate de tip fantoma".

- Procesul verbal nr. 000/2020 de control inopinat întocmit de inspectorii din cadrul AJFP G:

"În urma solicitării din timpul controlului inopinat a fisei de cont a acestui client, reprezentantul X a precizat ca în anul 2014 nu există în evidența contabilă acest client, iar în anul 2015 există, dar nu are fișa de client, existând posibilitatea ca livrarile să fi fost pe baza de bon fiscal, însă nu a prezentat documente în susținerea precizării."

- Nota explicativă dată în timpul controlului inopinat:

"În susținerea realității operațiunilor prin Nota explicativă din data de 00.00.2020, administratorul societății a răspuns: "realitatea operațiunilor ...este susținută de facturile de achiziție...Marfa primită cf.aceleor facturi a fost primită de mine, pentru care s-au întocmit note de intrare recepție în gestiunea X și livrarea acestora fiind efectuată cf.repartizării. Toate documentele au fost înregistrate în evidența contabilă, au fost întocmite jurnale de cumpărări, jurnale de vânzări, au fost raportate lunar prin declarația 394 și decontul de TVA, unde aceste operațiuni se regăsesc."

Față de cele prezentate, organul de soluționare a contestației reține și faptul că în cuprinsul raportului de inspecție fiscală există o serie de neconcordanțe, din care exemplificăm:

- deși se menționează că **"nu au fost prezentate documentele financiar contabile, organele de inspecție fiscală au luat în considerare constatările din Procesul verbal nr. 000/2018 întocmit de inspectorii din cadrul DRAF C și Procesul verbal nr. 000/2020 de control inopinat întocmit de inspectorii din cadrul AJFP G, în cadrul căruia au fost prezentate documente ale căror copii au fost anexate la dosar sau transmise pe e-mail de contribuabil"**.

- "În perioada 00 2014 - 00 2015 X a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu marfurile (motorina) în suma de 000 lei în baza facturilor de cumpărare emise de SC F și a declarat în D394 sumele fără să existe diferențe față de livrarile declarate de partener.

(...)

In timpul controlului inopinat, pentru aceste achizitii contribuabilul a prezentat:

- **fisa de cont a furnizorului (pentru perioada 00.00.2014 - 00.00.2014), facturi și note de intrare-recepție, extrase de cont bancar, contravaloarea facturilor fiind achitată prin banca, la data de 00.00.2014 având sold de plată în suma de 000 lei.**

- **Contractul de vânzare cumpărare nr.000/2014 încheiat cu SC F, în calitate de furnizor, al cărui obiect îl constituie "vanzarea de carburanți, lubrifianți și combustibili în condiția franco depozit vânzător și în unele cazuri franco depozit cumpărător"**.

Organul de soluționare a contestației, reține așadar în soluționarea favorabilă a cauzei argumentul contestatarii potrivit căruia *dacă nu aș fi prezentat documente, deși în cuprinsul raportului de inspecție fiscală sunt analizate o serie de documente, organele de inspecție fiscală aveau posibilitatea să solicite și să analizeze informații din bazele de date, să solicite controale încrucișate de la parteneri de afaceri, să solicite informații de la terți, pentru stabilirea stării de fapt fiscale, dar nu să preia constatările altor organe de control din acte încheiate cu 2 ani în urmă.*

Față de cele arătate, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit 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, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act dministrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,

coroborate cu pct.11.4. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. 000/2020 prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de 000 lei, reprezentând TVA suplimentară de plată în cuantum de 000 lei și impozit pe profit suplimentar în cuantum de 000 lei**, urmând ca organul fiscal competent, să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare, în conformitate cu prevederile art.129 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

La refacerea inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și argumentele contestatarii cu privire la:

- prescrierea dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili impozit pe profit pentru anul 2014, respectându-se **Decizia nr.000/2020** pronunțată în dosarul nr.**000/2020**, prin care Înalta Curte de Casație și Justiție a admis recursul în interesul legii formulat de Colegiul de conducere al Curții de Apel Brașov, în interpretarea și aplicarea dispozițiilor art. 91 alin.(1) și (2), coroborate cu cele ale art. 23 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

- jurisprudența CJUE în cauze similare, în ceea ce privește dreptul de deducere a TVA, relațiile cu contribuabili inactivi/căroră li s-a anulat codul de TVA, după caz, respectiv cauzele invocate de contestatară: Cauza C-101/16 Paper Consult SRL, Cauza Juliusz Dankowski C-438/09, Hotărârea din data de 14 februarie 1985, Rompelman, C-268/83, Hotărârea din data de 15 ianuarie 1998, Ghent Coal Terminal, C-37/95, Hotărârea Gabalfrisa și alții C-110/98 și C-147/98, Hotărârea din data de 03 martie 2005, Fini H, c-32/03, Hotărârea din data de 21 februarie 2006, Halifax și alții, C-255/02, Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, C-439/04 și C-440/04.

În ceea ce privește capătul de cerere privind anularea accesoriilor ce se vor emite în baza deciziei de impunere contestate, organul de soluționare a contestației reține că având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează soarta principalului, precum și prevederile art. 50 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

"ART. 50

(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 situația în care au fost emise astfel de acte administrative fiscale, **organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului**, va anula și aceste acte administrative, urmând să fie emis, dacă se impune, un nou act administrativ fiscal prin care să se calculeze accesorii în funcție de rezultatele refacerii fiscale.

Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, se

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere nr. **000/2020**, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.R.F.P. **Z-A.J.F.P. G** prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de **000 lei**, reprezentând:

- TVA suplimentara de plata in cuantum de **000 lei**;
- impozit pe profit suplimentar in cuantum de **000 lei**, urmând ca **organul fiscal competent**, să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.

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

DIRECTOR GENERAL