



**Ministerul Finanțelor Publice**

**DECIZIA NR. 3924/22.11.2016**

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. Z S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui**

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr.VSG\_REG/6863  
din 02.08.2016 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.  
ISR\_REG/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1, prin adresa nr ....., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR\_REG/..... cu privire la contestația formulată de **S.C. Z S.R.L.**, cu sediul în Bârlad, ....., județul Vaslui, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Vaslui sub nr. ...., cod unic de înregistrare RO ....., prin administrator unic Bîgu Octavian □i convențional prin avocat ....., în baza Împuternicirii avocațiale Seria ....., cu sediul ales pentru comunicarea actelor emise în soluționarea contestației la adresa: Cabinet Individual ....., Cluj-Napoca, .....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-VS ..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 04.07.2016, prin prin poștă așă cum rezultă din confirmarea de primire existentă în copie la dosarul cauzei și data depunerii contestației la poștă, 23.07.2016, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr.VSG\_REG/.....

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor

Publice la  $\square$ i, prin Serviciul Solu $\square$ ionare Contesta $\square$ ii, este legal investit $\square$  s $\square$  solu $\square$ ioneze contesta $\square$ ia formulat $\square$  de **S.C. Z S.R.L. B $\square$ rlad, jud.Vaslui**.

**I. S.C. Z S.R.L. B $\square$ rlad, jud.Vaslui** contest $\square$  Decizia de impunere privind obliga $\square$ iiile fiscale suplimentare de plat $\square$  stabilite de inspec $\square$ ia fiscal $\square$  pentru persoane juridice nr. F-VS ....., emis $\square$   $\square$ n baza Raportului de inspec $\square$ ie fiscal $\square$  nr. F-VS nr....., de c $\square$ tre organele de inspec $\square$ ie fiscal $\square$  din cadrul Administra $\square$ iei Jude $\square$ ene a Finan $\square$ elor Publice Vaslui – Activitatea de Inspec $\square$ ie Fiscal $\square$ , solicit $\square$ nd reexaminarea titlului de crean $\square$  $\square$   $\square$ i a raportului de inspec $\square$ ie fiscal $\square$  contestate  $\square$ i, pe cale de consecin $\square$  $\square$ , anularea at $\square$ t a deciziei de impunere, c $\square$ t  $\square$ i a raportului de inspec $\square$ ie fiscal $\square$ , pentru sumele de plat $\square$  ce  $\square$ nsumeaz $\square$  **S lei**  $\square$ i reprezint $\square$  :

- impozit pe profit stabilit suplimentar pentru perioada 01/01/2011-30/06/2015 = S lei;

- dob $\square$ nzi/majorari de  $\square$ nt $\square$ ziere la plata impozitului pe profit calculate pentru perioada 25/04/2011 - 20/06/2016 = S lei;

- penalit $\square$  $\square$  de  $\square$ nt $\square$ ziere la plata impozitului pe profit calculate pentru perioada 25/04/2011- 01/06/2016 = S lei;

- TVA suplimentar de plat $\square$  pentru perioada 01/03/2011- 31/07/2015 = S lei;

- dob $\square$ nzi/majorari de  $\square$ nt $\square$ ziere la plata TVA = S lei;

- penalit $\square$  $\square$  de  $\square$ nt $\square$ ziere la plata TVA = S lei.

Aspecte de procedur $\square$ :

1.  $\square$ n sus $\square$ inerea contesta $\square$ iei **S.C. Z S.R.L. B $\square$ rlad, jud.Vaslui** precizeaz $\square$  c $\square$  inspec $\square$ ia fiscal $\square$  desf $\square$ ur $\square$ t $\square$   $\square$ n perioada 16/09/2015 - 10/06/2016 a dep $\square$ it termenul legal de 3 luni (inspec $\square$ ia fiscal $\square$  s-a desf $\square$ ur $\square$ t pe o perioad $\square$  de aproximativ 9 luni),  $\square$ nc $\square$ lc $\square$ ndu-se astfel prevederile art.104 alin. (1) din Ordonan $\square$ a Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedur $\square$  fiscal $\square$ , republicat $\square$ , cu modific $\square$ riile  $\square$ i complet $\square$ riile ulterioare, aspect ce impune anularea actelor contestate, efectul v $\square$ t $\square$ m $\square$ tor neput $\square$ nd fi altfel  $\square$ nl $\square$ aturat.

2. **S.C. Z S.R.L. B $\square$ rlad, jud.Vaslui** mai sus $\square$ ine c $\square$  Raportul inspec $\square$ ie fiscal $\square$  F-VS ..... a fost emis cu nerespectarea pct. 102.2. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedur $\square$  fiscal $\square$ , aprobate prin Hot $\square$ r $\square$ rea Guvernului nr. 1.050/2004, aspect ce impune anularea actelor contestate.  $\square$ n spe $\square$  $\square$ , documenta $\square$ ia anex $\square$  nu a fost ata $\square$ at $\square$  acestui act, de $\square$ i din analiza prevederilor sus citate, rezult $\square$   $\square$ n mod evident faptul c $\square$  organul fiscal nu are drept de op $\square$ iune  $\square$ n a comunica sau nu actele anexate Raportului de inspec $\square$ ie fiscal $\square$ .

$\square$ n concret, conform Cap.VIII al Raportului de inspec $\square$ ie fiscal $\square$  nr. .... (pag.38), sunt anexe la raport :

- Anexa impozit profit ;

- Anexa TVA declarat;

- Anexa TVA diferen $\square$ a inspec $\square$ ie fiscal $\square$ ;

- Anexa parteneri.

Contestatoarea precizeaz $\square$  c $\square$  aceste documente nu i-au fost comunicate, aspect care rezult $\square$   $\square$ i din faptul c $\square$ , de $\square$ i  $\square$ n cuprinsul deciziei de impunere contestate se men $\square$ ioneaz $\square$  c $\square$  la aceasta se anexeaz $\square$  Raportul de inspec $\square$ ie fiscal $\square$ , care  $\square$ mpreun $\square$  cu anexele sale, con $\square$ ine 38 pagini, doar Raportul de inspec $\square$ ie fiscal $\square$  ..... con $\square$ ine 38 pagini, fiindu-i  $\square$ nc $\square$ lc $\square$ t astfel dreptul la ap $\square$ rare  $\square$ i cauz $\square$ ndu-i-se o v $\square$ t $\square$ m $\square$ are care nu poate fi  $\square$ nl $\square$ aturat dec $\square$ t prin anularea actelor atacate.

Contestatoarea sus $\square$ ine c $\square$  astfel a fost  $\square$ n imposibilitate de a verifica modul de calcul al sumelor stabilite suplimentar  $\square$ n sarcina sa, s $\square$  precizeze care sunt sumele stabilite  $\square$ n mod nelegal urmare extinderii nelegale a inspec $\square$ iei fiscale pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011  $\square$ i de a- $\square$ i formula, de o manier $\square$  util $\square$ , ap $\square$ rarea,  $\square$ n condi $\square$ iiile  $\square$ n care  $\square$ n Raportul de inspec $\square$ ie fiscal $\square$  F-VS ..... sumele sunt  $\square$ nserate centralizat, pentru  $\square$ ntreaga perioad $\square$  supus $\square$  inspec $\square$ iei fiscale

Mai precizează că, din aceleași motive, nu-și poate explica de ce la pct. 2.1.1 din cuprinsul deciziei de impunere se reține ca bază impozabilă stabilită suplimentar suma de S lei, iar la pag 7 din cuprinsul aceleiași decizii, baza impozabilă rezultată din tranzacțiile care sunt considerate fictive este de S lei.

3. **S.C. Z S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** consideră că inspecția fiscală realizată de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui este nulă, dat fiind că această autoritate fiscală este necompetentă, precizând că în conformitate cu prevederile art.99 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, competența pentru efectuarea inspecției fiscale se stabilește prin Ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, iar potrivit art.99 alin.(3) competența pentru efectuarea inspecției fiscale poate fi delegată altui organ fiscal.

În speță, delegarea competenței materiale de efectuare a inspecției fiscale către Direcțiile Generale a Finanțelor Publice s-a efectuat prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1172/2009, ordin care, contrar prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative nu a fost publicat în Monitorul Oficial, deci este inopozabil societății.

În concluzie, contestatoarea susține că nepublicarea ordinului respectiv atrage nulitatea actului de control, inspecția fiscală fiind efectuată de un organ necompetent.

4. Contestatoarea precizează că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-VS .....a fost emisă cu încălcarea dreptului la apărare, motiv pentru care se impune a fi anulată.

Astfel:

a. Nu s-a respectat termenul imperativ de 15 zile prevăzut de art. 102 alin.(1), lit.b) din Codul de procedură fiscală, respectiv între data comunicării avizului de inspecție fiscală nr. 135/01.09.2015 și data inițierii inspecției fiscale – 16.09.2015, au trecut mai puțin de 15 zile; termenele trebuie calculate pe zile libere, fiind incidente prevederile art.181 Codul de procedură civilă alin.(1), pct.2<sup>4</sup>.

b. Au fost încălcate prevederile art. 9 alin.(1) și art.43 alin.(2) lit.j) din Codul de procedură fiscală întrucât Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-VS 106 din 16.06.2016 nu conține niciun fel de mențiuni cu privire la audierea contribuabilului.

c. Totodată, nu au fost respectate nici prevederile art.107 alin. (2) și alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că nu i s-a comunicat societății o copie a proiectului raportului de inspecție fiscală și nu i s-a pus la dispoziție un termen de cel puțin 3 zile pentru a-și expune un punct de vedere util. Consideră că vătămarea este gravă întrucât organul fiscal trebuie să îi permită contribuabilului să-și prezinte toate argumentele și trebuie să procedeze la o analiză efectivă a acestora.

În concluzie, susține că garanțiile conferite de lege pentru respectarea dreptului societății la apărare nu au fost respectate fapt ce atrage nulitatea actelor administrative fiscale contestate.

5. Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au procedat la extinderea nelegală a perioadei supuse inspecției fiscale pentru perioada 01/01/2011-31/12/2011, fără a justifica motivația și temeiul de drept al extinderii în cuprinsul avizului de inspecție fiscală, element ce antrenează nulitatea parțială a Raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere, pentru sumele aferente acestui interval, invocând în acest sens prevederile art. 98 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora, regula este că inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a

dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale, asupra creanțelor născute în ultimii 3 (trei) ani fiscali, în cazul de față 2012, 2013, 2014. Ori, perioada verificată a cuprins perioada 01.03.2011 – 31.07.2015 pentru TVA și 01.01.2011 - 30.06.2015 pentru impozitul pe profit.

Lipsa în Avizul nr..... a temeiului de drept în baza căruia urmează a se realiza inspecția fiscală, cu referire la art.98 alin.(3) teza finală din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, atrage nulitatea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. .... și a Raportului de inspecție fiscală nr. .... pentru anul de extindere, în speță pentru anul 2011.

Contestatoarea invocă în susținerea afirmațiilor sale jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție, care a confirmat în mod repetat, că extinderea perioadei verificate necesită dovedirea de către organele de inspecție fiscală a motivelor concrete pentru extinderea perioadei verificate și emiterea unui aviz de inspecție suplimentar.

În consecință, consideră că se impune reexaminarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-VS ..... și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS nr..... reînându-se nelegalitatea extinderii perioadei de control fiscal cu privire la anul 2011 în condițiile în care nu a fost probată vreuna dintre situațiile derogatorii de la excepția instituită prin dispozițiile art. 98 alin.(3) teza finală din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fără să i se aducă la cunoștință contribuabilului prin avizare cel puțin în timpul controlului, asupra temeiurilor extinderii și a perioadei extinse, solicitând anularea acestor acte cel puțin sub aspectul sumelor reținute suplimentar pentru anul 2011, inclusiv accesoriile aferente.

#### B. Aspecte de fond:

Contestatoarea susține că, în aprecierea situației fiscale, organele de inspecție fiscală nu au determinat starea de fapt reală, corectă, nu au luat în calcul mijloacele de probă prevăzute de lege, a omis să facă constatări complete asupra tuturor împrejurărilor cauzei, nu a manifestat buna credință în relația cu societatea verificată, a interpretat eronat dispozițiile legale incidente și a încălcat grav prevederile celei de așasea directive ..... a Consiliului din 17 mai 1977, astfel cum a fost aceasta interpretată prin Decizia CJUE pronunțată la data de 22 octombrie 2015 în cauza ..... Stehcamp sp.j. Florian Stefanek, Janina Stefanek, Jaroslau Stefanek vsyrector Izby Skarboej w Lodzi.

1. Contestatoarea susține faptul că nu i-au fost recunoscute de către echipele de inspecție fiscală operațiunile impozabile derulate pentru motive de fapt care nu-i pot fi imputate și nici nu erau cunoscute și nici nu puteau fi cunoscute de către aceasta în mod obiectiv.

Consideră că, pentru a stabili sumele suplimentare de plată în sarcina sa, organele de inspecție fiscală, în mod nelegal și netemeinic, au apreciat că o serie de tranzacții comerciale efectuate cu un număr de 8 (opt) furnizori în perioada 2014-2015 au fost nereale, respectiv că au fost fictive și, în consecință, pentru tranzacțiile în cauză nu au acordat dreptul de deducere a cheltuielilor și a TVA aferentă. În mod nelegal, obligațiile fiscale ale unor contribuabili care la această dată nu mai funcționează sau care nu și-au declarat/achitat obligațiile fiscale i-au fost transferate **S.C. Z S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui**, care este un contribuabil activ, cu un comportament fiscal corect, încălcându-se astfel atât prezumția de bună-credință, prevăzută la art.12 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dar și principiul așezării juste a sarcinilor fiscale prevăzut la art.56 alin.(2) din Constituția României.

Susține că această practică a organelor de inspecție fiscală este contrară jurisprudenței CJUE care a arătat în repetate rânduri că revine organelor fiscale sarcina probei faptului că, contribuabilul, cu intenție, ar fi luat parte la mecanismul ales și considerat de organele de control fiscal ca fiind unul fraudulos, în baza administrării unor probe obiective.

Consideră că constatările și argumentele inspecției fiscale sunt neconcludente, vădit nesusținute de probe și nu fac dovada relei credințe și a intenției societății de fraudare a intereselor statului.

Astfel, motivează următoarele :

- referitor la constatarea potrivit căreia furnizorii nu funcționează la sediul social/domiciliul fiscal declarat : consideră că acest aspect nu este în măsură să probeze însă faptul că, în perioada 01.01.2014 – 30.06.2015 când societatea verificată s-a aflat în relații comerciale cu furnizorii respectivi și a achiziționat mărfurile în cauză, acei furnizori nu au funcționat la sediile declarate;

- referitor la constatarea potrivit căreia furnizorii nu dețin puncte de lucru sau sedii secundare în care să-și desfășoare efectiv activitatea, susține că acest aspect nu este în măsură să probeze însă faptul că în perioada 01.01.2014 – 30.06.2015, când societatea verificată s-a aflat în relații comerciale cu acești furnizori și a achiziționat mărfurile în cauză, furnizorii respectivi nu dețin puncte de lucru sau sedii secundare în care să-și desfășoare efectiv activitatea, deoarece aceștia erau intermediari între un furnizor din Uniunea Europeană și societatea contestatoare în calitate de beneficiar final, aspect care rezultă din cuprinsul scrisorilor de trasură (CMR) ;

- referitor la constatarea potrivit căreia sediile sociale sunt declarate, în principal, la adresele de cabinet de avocat sau apartamente de bloc, consideră că, în măsura în care aceste sedii au fost înregistrate în conformitate cu prevederile legale și apar în evidențele Oficiului Registrului Comerțului, acest aspect nu constituie un argument în sensul celor reținute de organele de inspecție fiscală ;

- referitor la constatarea privind reprezentanții legali neidentificabili, care nu s-au prezentat la solicitarea organelor de control sau care nu cunosc niciun fel de date în legătură cu activitatea desfășurată de **S.C. Z S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui**, contestatoarea susține că, având în vedere că a recepționat la sediul său social marfa trimisă cu TIR-urile, iar relațiile comerciale cu furnizorii au fost consfințite prin contracte comerciale, semnate de reprezentanții legali ai firmelor în cauză, aspectele relevate nu pot constitui un argument în reținerea relei credințe și a intenției sale de fraudare a intereselor statului;

- referitor la constatarea privind lipsa salariabililor încadrați legal, contestatoarea susține că nu există și nici nu există vreo prevedere legală care să impună societății să verifice numărul de salariabili ai partenerilor contractuali și nici vreo prevedere legală care să condiționeze dreptul de deducere a cheltuielilor și a TVA aferent de acest fapt și, mai mult, pentru astfel de operațiuni de intermediere consideră că este puțin discutabil dacă era obligatoriu ca furnizorii să aibă salariabili, în condițiile în care marfa venea din Uniunea Europeană cu TIR-urile direct la sediul contestatoarei, unde era descărcată de către salariabilii acesteia ;

- referitor la constatarea privind lipsa mijloacelor tehnice și umane necesare desfășurării activității de servicii colectare și prelucrare date, susține că organele de inspecție fiscală au omis să precizeze ce fel de mijloace tehnice erau necesare în condițiile în care legea permite întocmirea documentelor și manual și, în plus, nu s-a prezentat nicio dovadă în sensul lipsei unor astfel de mijloace tehnice, iar acest aspect nu este în măsură să probeze intenția de fraudare a intereselor statului și de participare la mecanismul ales de organele de inspecție fiscală ;

- referitor la constatarea potrivit căreia majoritatea societăților sunt în prezent inactive ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, susține că acest aspect nu este în măsură să probeze faptul că, în perioada 01.01.2014- 30.06.2015 furnizorii în

cauză ar fi fost inactivi, în condițiile în care din registrul contribuabililor inactivi rezultă că în perioada relevantă toate societățile furnizoare erau contribuabili activi;

- referitor la constatarea potrivit căreia furnizorii au declarat TVA de plată, dar nu au achitat contravaloarea acestuia, susține că acest aspect nu este în măsură să probeze faptul că, cu intenție, societatea verificată ar fi luat parte la mecanismul legat și considerat de organele de inspecție fiscală ca fiind fraudulos, neputându-i-se imputa faptul că furnizorii săi nu au achitat TVA de plată și nici nu era în atribuțiile societății să verifice dacă furnizorii săi au achitat sau nu TVA datorat;

- referitor la constatarea potrivit căreia furnizorii au declarat livrări în declarația informativă 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, dar sumele rezultate de plată nu au fost achitate de către societatea furnizoare de mărfuri, susține că acest aspect nu este în măsură să probeze faptul că, cu intenție, contestatoarea ar fi luat parte la mecanismul ales și considerat de organele de inspecție fiscală ca fiind fraudulos și, în plus nu era obligația sa să verifice dacă furnizorii au achitat sau nu sumele rezultate de plată, această obligație revenind, în mod evident organelor fiscale competente.

Contestatoarea concluzionează că niciunul dintre motivele reținute de organele de inspecție fiscală nu-i pot fi imputate, deoarece nu-i erau cunoscute și nici nu-i puteau fi cunoscute în mod obiectiv, aspect ce atrage netemeinicia actelor contestate.

Contestatoarea mai susține faptul că organele de inspecție fiscală nu au determinat starea de fapt reală, corectă, nu au luat în calcul toate mijloacele de probă prevăzute de lege, au omis să facă constatări complete asupra tuturor împrejurărilor cauzei și nu au manifestat buna credință în relația cu societatea verificată.

De asemenea susține faptul că starea de fapt relevantă a furnizorilor săi trebuia stabilită în timp, ca fiind perioada 01.01.2014 – 31.07.2015, când s-au realizat tranzacțiile comerciale cu furnizorii respectivi și nu perioada la care au avut loc controalele încrucișate ale furnizorilor în cauză, precizând următoarele :

- S.C. .... S.R.L. CUI ..... era activ în perioada 01.12.2014 – 31.07.2015 în care s-au derulat tranzacțiile cu acest furnizor ;

- ..... era activ în perioada 01.05.2015 – 31.07.2015 în care s-au derulat tranzacțiile cu acest furnizor ;

- ..... era activ în perioada 01.12.2014 – 31.07.2015 în care s-au derulat tranzacțiile cu acest furnizor ;

- ..... era activ la data de 07.05.2014 în care s-au derulat tranzacțiile cu acest furnizor, acesta devenind inactiv la data de 05.08.2014;

- ..... era activ în perioada 13.08.2014 – 01.03.2015 în care s-au derulat tranzacțiile cu acest furnizor, acesta devenind inactiv la data de 22.05.2015;

- ..... era activ în perioada iunie – iulie 2014 în care s-au derulat tranzacțiile cu acest furnizor, acesta devenind inactiv la data de 23.12.2014;

- ..... era activ în luna aprilie 2014 în care s-au derulat tranzacțiile cu acest furnizor, acesta devenind inactiv la data 15.06.2016 ;

- ..... era activ în perioada 28.07.2014 – 06.08.2014 în care s-au derulat tranzacțiile cu acest furnizor, acesta devenind inactiv la data de 12.02.2015.

Contestatoarea precizează că a lipsit o apreciere completă, asupra tuturor aspectelor relevante în emiterea actelor contestate, precum și faptul că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere niciunul dintre documentele favorabile societății verificate, contrar prevederilor art.64 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, teza II, care prevede obligația organelor de inspecție fiscală ca, în cazul în care există și alte acte doveditoare, să aibă în vedere aceste documente la stabilirea bazei de impunere.

Astfel:

a) Organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere că toată marfa aprovizionată de la cei opt furnizori a fost înregistrată în contabilitatea societății, pe baza documentelor justificative, întocmite cu respectarea prevederilor legale. Acestea nu numai că nu au luat în considerare documentele prezentate, dar nici măcar nu au făcut nicio referire/apreciere în actele contestate, fie în sens pozitiv, fie în sens negativ, la documentele în cauză. Prin urmare, contrar celor reținute de inspectorii fiscali, au fost respectate întocmai prevederile art.6, alin. (1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea precizează faptul că anexează facturile de achiziție și CMR-ul pentru fiecare factură de aprovizionare, precum și notele de recepție aferente, întocmite în conformitate cu prevederile legale aplicabile.

b) În aprecierea corectă a stării de fapt, organele de inspecție fiscală nu au manifestat buna-credință în relația cu agentul economic controlat. Nu este nimic ilegal în faptul că banii încasați în numerar, pe bază de bon fiscal, din vânzarea mărfii se depuneau în bancă de către angajații societății, iar furnizorii erau plătiți, ulterior, transparent, prin instrumente de plată bancare;

c) sunt lipsite de orice suport probator și contrar adevărului afirmațiile organelor de inspecție fiscală privind neutilizarea de către societatea verificată a aparatelor de marcat electronic fiscal, respectiv că societatea nu emite bon fiscal fiecărui client în momentul vânzării produselor;

d) sunt contrare adevărului aspectele reținute de organele de inspecție fiscală în analiza individuală a relațiilor comerciale pe care societatea le-a avut cu cei 8 (opt) furnizori:

Astfel, reliceritor la:

- ....., susține că nereal organele de inspecție fiscală menționează că nu se poate demonstra realitatea achizițiilor de marfă, acestea neavând în vedere faptul că pentru fiecare factură de achiziție există CMR în care se specifică în mod clar și indubitabil mijlocul de transport, cantitatea transportată, furnizorul din Uniunea Europeană, intermediarul, respectiv furnizorul societății și denumirea beneficiarului final, respectiv **S.C. Z S.R.L. Bârlad jud. Vaslui**;

- ....., susține că, contrar celor reținute de organele de inspecție fiscală, respectiv că nu se poate demonstra realitatea achizițiilor de marfă, realitatea achizițiilor de marfă este certă, acest fapt rezultând din cuprinsul CMR -ului atașat fiecărei facturi, care specifică mijlocul de transport, furnizorul din Uniunea Europeană, intermediarul, respectiv furnizorul societății și denumirea beneficiarului final, respectiv **S.C. Z S.R.L. Bârlad jud. Vaslui**; precizează că, faptul că marfa a ajuns faptic la societate este confirmată chiar prin controalele efectuate de Direcțiile Generale Antifraudă la intrările de mărfuri din Uniunea Europeană și controalele efectuate de această instituție la **S.C. Z S.R.L. Bârlad jud. Vaslui**. Mai precizează că, contrar adevărului, organele de inspecție fiscală afirmă că nu au fost găsite facturile nr..... din 23.07.2015, nr.14 din 24.07.2015 și nr. 15 din 24.07.2015, însă acestea au fost prezentate organelor de inspecție fiscală, fapt dovedit prin enumerarea acestor facturi de achiziții în Anexa nr.2 la Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS ..... De asemenea, susține faptul că organele de inspecție fiscală nu menționează în Raportul de inspecție fiscală nr. .... dacă s-au efectuat verificări la acest furnizor privind înregistrarea livrării mărfii către **S.C. Z S.R.L. Bârlad jud. Vaslui** și dacă acesta a declarat și a achitat obligațiile fiscale și că, în lipsa unor astfel de verificări și având în vedere că societatea verificată a înregistrat în contabilitate tranzacțiile efectuate în conformitate cu prevederile legale marfa achiziționată de la acest furnizor, susținerile organelor de inspecție fiscală privind includerea societății într-un mecanism de fraudare a bugetului de stat sunt nedovedite și nereale ;



- ....., precizează că potrivit mențiunilor de la pagina 6 și 7 din Raportul de inspecție fiscală nr. .... acest furnizor a fost supus inspecției fiscale, iar obligațiile fiscale de plată stabilite suplimentar în sarcina acestuia include și tranzacția efectuată de acesta cu **S.C. Z S.R.L. Bârlad jud. Vaslui**, respectiv factura nr..... din 27.06.2014 în valoare totală de S lei. În aceste condiții consideră că tranzacția în cauză a fost recunoscută fiscal de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, susținând că o tranzacție nu poate fi considerată reală din perspectiva furnizorului - verificat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău și fictivă din perspectiva beneficiarului – verificat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui.

- ....., precizează că potrivit mențiunilor de la pagina 6 și 7 din Raportul de inspecție fiscală nr. ...., acest furnizor a fost supus verificării de către inspectorii din cadrul Direcția Regională Antifrauda Fiscală București, fiind încheiate Procesele verbale : nr..... și nr.1204 din 20.08.2014 cu privire la achizițiile intracomunitare cu mărfuri în lunile aprilie – mai 2014, mărfuri care ulterior au fost valorificate în România către diferiți beneficiari, dintre care și **S.C. Z S.R.L. Bârlad jud. Vaslui**, demonstrându-se astfel că nu se poate reține fictivitatea tranzacțiilor în cauză afirmată de organele de inspecție fiscală, care nu corespunde adevărului;

- ....., susține că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere că pentru fiecare factură de achiziție există CMR în care se specifică în mod clar și indubitabil mijlocul de transport, cantitatea transportată, furnizorul din Uniunea Europeană, intermediarul, respectiv furnizorul în cauză și beneficiarul final, respectiv **S.C. Z S.R.L. Bârlad jud. Vaslui**, acestea reținând fictivitatea achizițiilor de la acest furnizor fără să aștepte răspunsul la solicitarea de control încrucișat a acestuia transmisă cu adresa nr. VSG-AIF 10 din 08.01.2016 ;

- ....., susține că organele de inspecție fiscală au reținut fictivitatea achizițiilor de la acest furnizor fără să aștepte răspunsul la solicitarea de control încrucișat a acestuia transmisă cu adresa nr. VSG-AIF 10 din 08.01.2016 și că, contrar celor reținute în Raportul de inspecție fiscală nr. .... pentru fiecare factură de achiziție de la acest furnizor există CMR în care se specifică în mod clar și indubitabil mijlocul de transport, cantitatea transportată, furnizorul din Uniunea Europeană, intermediarul, respectiv furnizorul în cauză și beneficiarul final, respectiv **S.C. Z S.R.L. Bârlad jud. Vaslui**. În plus, susține că dintr-o minimă verificare în evidențele transportatorului (după nr. de pe cap tractor și numărul de remorcă care sunt trecute în CMR) ar fi evidențiat faptul că mașinile în cauză au efectuat transportul. O astfel de verificare, deși necesară pentru a proba fictivitatea tranzacțiilor alegetă de organele de inspecție fiscală nu a fost realizată;

- ....., susține că potrivit mențiunilor de la pagina 9, pct.10 din Raportul de inspecție fiscală nr. .... referitoare la faptul că facturile nr. 2015 din 18.04.2014 în valoare de S lei și nr.2003 din 30.04.2014 în valoare de S lei, au fost înregistrate în contabilitatea furnizorului, iar acest fapt demonstrează faptul că aceste tranzacții sunt reale și deci legale din punct de vedere fiscal, fiind lipsit de relevanță juridică și fiscală faptul că furnizorul în cauză, după ce a declarat livrările, nu a mai achitatat TVA către stat. Pentru acest aspect nu poate fi reținută culpa **S.C. Z S.R.L. Bârlad jud. Vaslui**, care nu poate fi sancționată pentru comportamentul fiscal al altui contribuabil;

- ....., precizează că din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS ....., înseși organele de inspecție fiscală recunosc faptul că acest furnizor era activ în perioada în care s-au făcut achizițiile de marfă, însă interpretează legea după bunul plac, fără a aduce probe concrete care să facă dovada implicării **S.C. Z S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** în fraudă alegetă.

Contestatoarea mai precizează faptul că realitatea tranzacțiilor realizate este susținută și de faptul că aceasta are încheiate contracte cu toți furnizorii în cauză și că există corespondență pe mail cu acești furnizori.

**S.C. Z S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** consideră că organele de inspecție fiscală au interpretat eronat dispozițiile legale incidente și au încălcat grav prevederile legislației comunitare și jurisprudența CJUE aplicabilă, invocând C-255 Halifax, Axel Kittel – cauza C439/04, Recolta Recycling – ..... Stehcemp ..., cu consecința emiterii unor acte netemeinice, ce se impune a fi anulate. Recalificarea tranzacțiilor în temeiul art.11 alin. (1<sup>^</sup>1) din Codul fiscal realizată de organele de inspecție fiscală s-a făcut cu încălcarea prevederilor legale, fără a avea la bază probe concludente.

În concluzie, **S.C. Z S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui**, precizează că achizițiile de marfă au fost efectuate în scopul economic, de a le comercializa conform obiectului său de activitate, realizând venituri din marfa aprovizionată de la furnizorii în cauză, astfel că se impune a-i fi recunoscută cheltuiala cu costul mărfurilor și consideră că și-a exercitat corect și în conformitate cu prevederile legale dreptul de deducere al TVA, îndeplinind toate condițiile prevăzute de lege în acest sens, atât din punct de vedere substanțial cât și formal (respectiv a prezentat organelor de inspecție fiscală facturile de achiziții marfă, întocmite în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5) din Codul Fiscal și a făcut dovada achitării mărfii și TVA de plată prin ordine de plată) și, pe cale de consecință consideră că decizia organelor de inspecție fiscală de a refuza deducerea cheltuielilor și a TVA, în baza prevederilor art. 11 din Codul Fiscal este nefondată și abuzivă.

De asemenea, contestatoarea susține că, faptul că este ținută răspunzătoare pentru o presupusă lipsă de conformitate din partea societăților furnizoare este de natură să încalce o serie de principii consacrate în jurisprudența Curții Europene de Justiție în materie de TVA, respectiv;

- principiul neutralității TVA;
- principiul certitudinii impunerii;
- principiul proporționalității;
- principiul bunei credințe,

iar comportamentul fiscal neadecvat nu doar că nu a fost dovedit, acesta nici măcar nu a fost arătat expres. Simpla mențiune că nu se poate demonstra realitatea tranzacțiilor economice este, în opinia societății, "un simplu clișeu".

Având în vedere aspectele menționate mai sus, contestatoarea solicită anularea Deciziei de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală.

De asemenea, prin adresa transmisă prin fax, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice lași sub nr....., **S.C. Z S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui**, solicită susținerea orală a contestației.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală**, urmare inspecției fiscale efectuată la **S.C. Z S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** pentru: taxa pe valoarea adăugată pe perioada 01.03.2011 – 31.07.2015 și impozit pe profit datorat de persoane juridice române în perioada 01.01.2011 - 30.06.2015, materializată prin emiterea Raportului de inspecție fiscală nr. ...., au constatat următoarele:

Din verificarea documentelor de evidență financiar contabile, din datele existente în baza de date Agenției Naționale de Administrare Fiscală și din răspunsurile de control încruciat solicitate la partenerii **S.C. Z S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** a rezultat modificarea bazei impozibile: pentru impozitul pe profit cu suma totală de **S lei**, cu consecința stabilirii

diferenței de impozit pe profit în sumă totală de **S lei** și cu suma de **S lei** pentru TVA, cu consecința stabilirii diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei**.

Astfel:

Referitor la diferența de impozit pe profit:

Pentru perioada 01.01.2011 - 31.12.2011 organele de inspecție fiscală au stabilit baza impozabilă suplimentară în sumă de **S lei**, care provine din diminuarea pierderii fiscale aferente anului 2010, care a generat diferența de impozit pe profit pentru anul 2011 în sumă **S lei**.

Pentru perioada 01.01.2014 – 31.12.2014 organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de **S lei**, pentru care s-a calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de **S lei** care provine din înregistrarea de cheltuieli deductibile reprezentând costul mărfii achiziționată de la furnizorii :

- ..... loc.lași, str.Vasile Lupu, nr.150A, bloc J1-2, parter, ap.1 – suma de **207.520 lei**, din 04/2014;

- ....., loc. București, sector 4 , str. P-șca Nașunilor Unite, nr.3- 5, Bloc B2, scara A, etaj 5, ap 28 suma de **S lei** din 05/2014;

- ....., strada Budvar, nr. 50, jud Harghita suma de **S lei** din 07/2014 și suma de **S lei** din 08/2014

- S....., loc. București, sector 1, str. Diaconu Coresi, nr.53 – suma de **S lei** din 08/2014, suma de **S lei** din 09/2014, suma de **S lei** din 10/2014 și suma de **S lei** din 11/2014;

- ....., loc. București, sector 1, str. Calea Victoriei, nr.31, scara B, Etaj 1, apt 9 – suma de **100.860 lei** din 08/2014;

- S.C....., loc. Onești, str. Florilor, nr. 1, scara A, etaj 1, ap 7 jud. Bacău – suma de **S lei** în 12/2014,

pentru care nu a fost demonstrată realitatea tranzacțiilor comerciale, economice și financiare, suma fiind considerată de inspecția fiscală cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit conform prevederilor art 21 alin.(4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru perioada 01.01.2015 – 30.06.2015 organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de **S lei**, pentru care s-a calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de **S lei** care provine din înregistrarea de cheltuieli deductibile reprezentând costul mărfii achiziționată de la furnizorii:

- ....., loc. Onești, str. Florilor, nr. 1, scara A, etaj 1, ap 7 jud. Bacău – suma de **S lei** în 01/2015, suma de **S lei** în 03/2015 și suma de **S lei** în 04/2015;

- ..... întreprindere individuală CUI ....., loc. Onești, strada Libertății, nr. 7B sc. A, ap. 20, jud Bacău – suma de **S lei** în 05/2015,

pentru care nu a fost demonstrată realitatea tranzacțiilor comerciale, economice și financiare, suma fiind considerată de inspecția fiscală cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit conform prevederilor art. 21 alin.(4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat eronat suma datorată privind impozitul pe profit aferent trimestrului I/2015, respectiv mai puțin cu suma de **S lei**, ce corespunde bazei de impozitare în sumă de **S lei**.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

Pentru perioada verificată față de deconturile lunare privind taxa pe valoarea adăugată depuse la organul fiscal teritorial, organele de inspecție fiscală au constatat diferențe față de sumele declarate de către societate în sumă de **S lei** reprezentând baza de impozitare și în sumă totală de **S lei**, reprezentând TVA deductibilă, dedusă de societate fără să dețină documente justificative din care să rezulte că suma declarată provine din tranzacții cu caracter de achiziții de bunuri și prestări de servicii care să fi fost efectuate în

scopul realizării operațiunilor taxabile ale societății și care să probeze că aceste operațiuni sunt reale și legale, astfel:

- ....., loc. Onești, str. Florilor, nr. 1, scara A, etaj 1, ap 7 jud. Bacău – baza impozabilă **S lei** - cu TVA deductibilă - **S lei**;
- ..... Întreprindere individuală CUI 34320131, loc. Onești, strada Libertății, nr. 7B sc. A, ap. 20, jud Bacău – baza impozabilă **S lei** cu TVA deductibilă **S lei**;
- ....., loc. Onești, str. Jupiter , nr. 5, scara E, ap 179 jud. Bacău – baza impozabilă **S lei** cu TVA deductibilă **S lei**;
- ....., loc. București, sector 4 , str. P-ța Națiunilor Unite, nr.3- 5, Bloc B2, scara A, etaj 5, ap 28 baza impozabilă **S lei** cu TVA deductibilă **S lei**;
- ....., loc. București, sector 1, str. Diaconu Coresi, nr.53 – baza impozabilă **S lei** cu TVA deductibilă **S lei**;
- ....., loc. București, sector 1, str. Calea Victoriei, nr.31, scara B, Etaj 1, apt 9 – baza impozabilă **100.860 lei** cu TVA deductibilă **S lei**;
- ....., loc.Iași, str.Vasile Lupu, nr.150A, bloc J1-2, parter, ap.1 – baza impozabilă **207.520 lei** cu TVA deductibilă **S lei**;
- ....., strada Budvar, nr. 50, jud Harghita - baza impozabilă **S lei** cu TVA deductibilă **93.583 lei**.

Existând elemente de suspiciune cu privire la operațiunile economice efectuate de acest grup de contribuabili în sensul că este posibil ca tranzacțiile declarate de către beneficiarii finali să fie fictive, fără proveniență reală a bunurilor/serviciilor, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea de control încrucișat la aceste societăți.

Din răspunsurile de la controalele încrucișate solicitate la aceste societăți, rezultă:

- nu funcționează la sediul social/domiciliul fiscal declarat;
- nu dețin puncte de lucru sau sedii secundare în care să-și desfășoare efectiv activitatea;
- sediile sociale sunt declarate, în principal, la adrese de cabinete de avocat sau apartamente de bloc;
- reprezentanți legali neidentificabili, care nu s-au prezentat la solicitarea organelor de control sau care nu cunosc niciun fel de date în legătură cu activitatea desfășurată de societate;
- lipsa salariatilor încadrați legal;
- lipsa mijloacelor tehnice și umane necesare desfășurării activității de servicii colectare și prelucrare date;
- majoritatea societăților sunt, în prezent, inactive ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;
- au declarat TVA de plată, dar nu au achitat contravaloarea acesteia;
- au declarat livrări în declarația informativă 394 privind livrările/ prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, dar sumele rezultate de plată nu au fost achitate de către societatea furnizoare de marfuri.

Deasemenea, organele de inspecție fiscală precizează că persoanele care au depus sume de bani în contul firmei, respectiv Bîgu Octavian, Bîgu Eduard Andrei - CNP ....., Bîgu Larisa Loredana - CNP ..... depuneau sume mari de bani, în numerar cu câteva ore înainte de a se efectua plățile către furnizori, acestea provenind din vânzări în numerar foarte mari într-un timp foarte scurt față de vânzările zilnice medii sau din aport în numerar adus de către asociatul unic al societății.

Prin faptul că nu este utilizat aparatul de marcat electronic fiscal și nu se emite bon fiscal fiecărui client în momentul vânzării produselor, iar emiterea ulterioară a bonurilor nu reflectă operațiunile în timp real, apare suspiciunea privind cantitățile comercializate și a prețului real de comercializare.

Din datele extrase din programele A.N.A.F. - INOPC, Declarații 394, Clynx, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Asociatul unic ..... 32420100 - procent 92%, societăți declarate inactive ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative la data de 23.12.2014 și având ca persoană care utilizează un certificat digital calificat doamna Stefan Mihaela CNP .....

S.C. .... S.R.L. avea ca persoană care utilizează un certificat digital calificat pe domnul ..... CNP ....., persoana condamnată la 6 ani de închisoare cu executare pentru săvârșirea unor diverse infracțiuni economice, începând cu data de 18.06.2015.

În perioada în care au avut loc tranzacțiile cu **S.C. X S.R.L. Bârlad, jud. Vaslui**, reprezentantul legal al ..... a împuternicit pe domnul Popovici Laurențiu CNP 1510806221214 să efectueze operațiuni bancare, să o reprezinte la toate organele competente în baza "Procurii speciale" încheiată și autentificată la data de 11 decembrie 2013, iar la data de 17.06.2014 această procură a fost revocată.

Organele de inspecție fiscală apreciază că **S.C. X S.R.L. Bârlad, jud. Vaslui** a derulat tranzacții printr-un lanț de mai multi agenți economici având ca inițiatori societățile comerciale menționate anterior care în general au aceiași reprezentanți legali sau care nu își declară tranzacțiile în D394, D300 sau declară cu sume «nesemnificative», achizițiile de bunuri/servicii fiind apreciate ca fiind nereale de tip suveică sau carusel cu consecința reală în diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar al facturilor și nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor și TVA aferentă înregistrate în baza facturilor emise de cei 8 (opt) furnizori.

Astfel există elemente de suspiciune cu privire la operațiunile economice efectuate de acest grup de contribuabili în sensul că este posibil ca tranzacțiile declarate de către beneficiarii finali să fie fictive, fără proveniență reală a bunurilor/serviciilor.

Organele de inspecție fiscală precizează că au solicitat documente justificative privind realitatea și legalitatea tranzacțiilor efectuate de la administratorul **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud. Vaslui** prin Nota explicativă din data de 26.05.2016, respectiv:

- în ce bază s-a făcut aprovizionarea cu marfa de la acești furnizori;
- cine a asigurat transportul mărfii înănd cont de cantitatea aprovizionată și de faptul că sunt mărfuri perisabile;
- ce adaos comercial s-a practicat și cum au fost valorificate aceste mărfuri (conform obiectului de activitate: comerț cu ridicata, avea obligația întocmirii de facturi fiscale iar din evidența contabilă rezultă că **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud. Vaslui** emite și bonuri fiscale unde prețul de vânzare nu coincide cu cel din Nota de recepție.

Administratorul societății răspunde astfel: "transportul mărfii a fost efectuat cu autofrigorifice autorizate" sau "adaosul comercial preacticat în societatea noastră este între 0-15%".

Potrivit declarației reprezentantului legal al societății domnul Bîgu Octavian, scrisă în Nota explicativă din data de 10.06.2016, "*CMR nu am putut sa le prezint la inspectia fiscala acestea fiind ridicate de Antifrauda Suceava. Am solicitat aceste documente conform cererii depuse sub nr A.F.S.U. - 6137 - 2016 din 09.06.2016*", iar prin adresa nr. 38 din data de 10.06.2016, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. 5387/10.06.2016 administratorul societății solicită: "*... rog suspendarea inspecției fiscale până la intrarea în posesia documentelor fiscale ale societății ridicate de Direcția Regională Antifraudă Suceava (facturi fiscale, CMR, etc) pentru a le prezenta inspecției fiscale.*"

La data de 10.06.2016 când a avut loc discuția finală, în baza Proiectului de Raport de inspecție fiscală înmănat la data de 08.06.2016, administratorul societății a revenit la Nota explicativă din 26.05.2016 cu răspunsuri suplimentare privind justificarea transportului mărfii aprovizionate de la cele 8 (opt) societăți, motivul fiind că nu a înțeles din întrebare la ce se referă, precizând: "*Marfa a fost transportată cu mașini și a fost însoțită cu acte justificative ... factura CMR și declarații de conformitate. CMR nu am putut să le prezint la inspectia fiscală acestea fiind ridicate de Antifrauda Suceava.*"

Am solicitat aceste documente conform cererii depuse sub nr A.F.S.U. 6137 -2016 din 09.06.2016"

### "3) Întrebarea

Către ce clienți a fost vândută marfa achiziționată de la societățile menționate.

Marfa a fost vândută cu facturi cu prețul (în funcție de cantitate, în funcție de fidelitatea clientului și la persoane fizice ...

4 Referitor la sumele prezentate în proiectul de RIF menționez: Nu sunt de acord cu sumele stabilite de inspecția fiscală pentru că am considerat a fost reală și achiziționată cu documente legale (Factură CMR și declarații de conformitate, plătite prin Banca și recepția făcută la marfă."

Organele de inspecție fiscală apreciază că operațiunile în cauză sunt tranzacții fictive în lanș și că s-au creat circuite economice disimulate prin întocmirea de documente fiscale de vânzări succesive, tranzacțiile efectuate având consecința reală diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar al facturilor și în consecință nu au acordat dreptul de deducere a cheltuielilor și a TVA, înregistrate în baza facturilor emise de către cei opt furnizori, invocând ca fiind aplicabile prevederile art.11, alin. (1), art. 17, art.19, art. 21 alin.(4) lit. f), art. 134, alin. (2), (3), art. 145, alin.(1), art. 146, alin. (1), lit. a), art. 155, alin. (19), lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale art. 6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art 82 (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Decizia V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au apreciat că sunt relevante și Deciziile Curții de Justiție a Uniunii Europene pronunțate în cauzele reunite C- 439/04 și C-440/04 (Axel Kittel contra Belgiei și Recolta Recycling SPRL contra Belgia). Potrivit Curții Europene de Justiție, dacă administrația fiscală stabilește, pe baza unor factori obiectivi, că achiziția este efectuată de un contribuabil care cunoștea sau avea posibilitatea să cunoască că participă la o operațiune de fraudare a TVA, atunci acest contribuabil este considerat ca participant la fraudă, indiferent dacă obține sau nu un beneficiu din revânzarea bunurilor. Într-o atare situație, contribuabilul este considerat complice la fraudă comisă de vânzător.

Prevederile Deciziei Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza C-255/02 (Halifax & others contra Marii Britanii), în sensul că legislația comunitară se opune dreptului contribuabilului de a deduce TVA achitată în amonte dacă operațiunile pe care se întemeiază acest drept sunt aferente unei practici abuzive. Constatarea existenței unei practici abuzive presupune ca operațiunile în cauză să urmărească obținerea unui avantaj fiscal în contradicție cu legislația comunitară în materie. Curtea a statuat că trebuie să rezulte din elemente obiective că operațiunile în cauză au ca scop esențial obținerea unui avantaj fiscal. După ce existența unei practici abuzive a fost constatată, operațiunile economice în cauză trebuie redefinite astfel încât să se restabilească situația anterioară derulării tranzacțiilor aferente practicii abuzive.

În aceeași materie, prin Decizia Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza C-18/13 (Maks Pen EOOD contra Bulgariei), s-a stabilit că Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al TVA trebuie interpretată în sensul că se opune ca o persoană impozabilă să deducă taxa care figurează pe facturile emise de un furnizor atunci când, deși serviciul a fost prestat, se dovedește că acesta nu a fost prestat efectiv de respectivul furnizor sau de subcontractantul său, în special pentru ca aceștia din urmă nu dispuneau de personalul, de mijloacele fixe și de activele necesare, că costurile pentru prestarea serviciului nu au fost înscrise în registrele lor contabile sau că identitatea persoanelor care au semnat anumite documente în calitate de furnizori s-a dovedit inexactă, cu condiția dublă ca astfel de fapte să constituie un comportament fraudulos și să se dovedească, având în vedere elementele obiective

furnizate de autoritățile fiscale, că persoana impozabilă în cauză sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată ca temei pentru dreptul de deducere era implicată în această fraudă, ceea ce revine instanței de trimitere să verifice.

În baza constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. .... din 16.06.2016, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina **S.C. X S.R.L. Bârlad, jud. Vaslui**, obligații fiscale în sumă totală de S lei, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală concluzionând că există suspiciunea că reprezentanții firmelor rețelei investigate au organizat circuite financiare fictive și au înregistrat în evidențele contabile relații comerciale artificiale și documente necesare creării unei proveniențe aparent licite a operațiunilor nereale introduse în acest circuit fraudulos, au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Vaslui Plângerea penală nr.1413/01.07.2016 formulată împotriva administratorului **S.C. X S.R.L. Bârlad, jud. Vaslui**, ....., CNP ....., în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art.9 alin.(1) lit. c) din Legea nr 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, la care au anexat Procesul verbal nr....., Raportul de inspecție fiscală nr. .... și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ....

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de S.C. XS.R.L. Bârlad, jud. Vaslui, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

#### **A. Aspecte procedurale:**

**În fapt**, **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud. Vaslui**, invocă nulitatea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS ....., de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală.

**În drept**, potrivit prevederilor art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, referitor la nulitatea actului administrativ fiscal, se precizează:

**”Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la [art. 43](#) alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”**

1. Referitor la argumentul societății conform căruia nu au fost respectate prevederile art.104 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării inspecției fiscale, în sensul că durata maximă a unei inspecții fiscale nu poate fi mai mare de 3 luni și ca urmare se impune anularea actelor administrativ fiscale contestate și a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina sa, se rețin următoarele:

Potrivit prevederilor art.104 alin. (1) și (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

*(1) Durata efectuării inspecției fiscale este stabilită de organele de inspecție fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, în funcție de obiectivele inspecției, și nu poate fi mai mare de 3 luni.*

*(...)*

*(3) Perioadele în care derularea inspecției fiscale este suspendată nu sunt incluse în calculul duratei acesteia, conform prevederilor alin. (1) și (2).*

*(4) Conducătorul inspecției fiscale competent poate decide suspendarea unei inspecții fiscale ori de câte ori sunt motive justificate pentru aceasta.*

*(...)”*

Din analiza prevederilor legale, mai sus explicitate, se reține că inspecția fiscală nu poate fi mai mare de 3 luni.

Se reține faptul că prin adresa nr.3418 din 20.10.2015, comunicată societății în data de 26.10.2015, fapt care rezultă din mențiunea "Am primit un exemplar" sub care s-a înscris data de 26.10.2016 și s-a semnat de către reprezentantul societății, confirmată prin aplicarea stampilei pe adresa respectivă, se aduce la cunoștință **S.C. X S.R.L. Bârlad, jud. Vaslui** că, *"începând cu data de 20-10-2015 a fost aprobată suspendarea inspecției fiscale aflată în derulare."*, iar prin adresa nr. VSG -AIF 756 din 13.04.2016, transmisă societății prin poștă în data de 14.04.2016, așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată la dosarul cauzei, i s-a comunicat societății că *"... începând cu data de 20.04.2016, inspecția fiscală va fi reluată ..."*

Organul de soluționare a contestației reține că termenul de desfășurare a inspecției fiscale prevăzut de art.104 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare este un termen de recomandare, având în vedere că nu s-a prevăzut nicio sancțiune pentru nerespectarea lui. Fiind un termen de recomandare și nu unul sancționator, de decădere, nerespectarea acestuia nu poate determina decăderea organelor de inspecție fiscală din dreptul de a finaliza inspecția fiscală.

Incidente speței îi sunt și considerentele Curții de Apel București din Sentința civilă nr.1356/30.04.2014, pronunțată în Dosar nr.6657/2/2012, rămasă definitivă, care constată ca neîntemeiate criticile reclamantei cu privire la nulitatea deciziei de impunere pentru neregularitatea procedurii de desfășurare a inspecției fiscale, respectiv depășirea termenului de definitivare a inspecției fiscale.

Totodată, legiuitorul a prevăzut la art.105 alin.(2) din același act normativ că inspecția fiscală va fi efectuată în așa fel încât să afecteze cât mai puțin activitatea curentă a contribuabililor și să utilizeze eficient timpul destinat inspecției fiscale, contestatara neprobând faptul că organele de inspecție fiscală ar fi utilizat ineficient timpul destinat inspecției fiscale.

Astfel, argumentul societății referitor la nerespectarea termenului maxim prevăzut de lege pentru efectuarea inspecției nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

2. Referitor la afirmația **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** potrivit căreia: Raportul inspecție fiscală ..... a fost emis cu nerespectarea pct. 102.2. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea



Guvernului nr. 1.050/2004, aspect ce impune anularea actelor contestate. În speță, documentația anexă nu a fost atașată acestui act, deși din analiza prevederilor sus citate, rezultă în mod evident faptul că organul fiscal nu are drept de opoziție în a comunica sau nu actele anexate Raportului de inspecție fiscală. Faptul că nu i-au fost comunicate anexele rezultă și din faptul că, deși în cuprinsul deciziei de impunere contestate se menționează că la aceasta se anexează Raportul de inspecție fiscală, care împreună cu anexele sale, conține 38 pagini, doar Raportul de inspecție fiscală F-VS 92 din 16.06.2016 conține 38 pagini, fiind-i încălcat astfel dreptul la apărare și cauzându-i-se o vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin anularea actelor atacate.

Se constată că prin însăși acțiunea formulată de contribuabil prin contestația îndreptată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. .... ce constituie obiectul prezentei decizii de soluționare, demonstrează că societatea și-a putut exercita dreptul la apărare.

De asemenea, la data de 08.06.2016 (conform semnăturii de primire a unui exemplar) a fost înmănat reprezentantului legal a S.C. X S.R.L., d-lui Bîgu Octavian, Proiectul de raport de inspecție fiscală privind obligațiile stabilite suplimentar de inspecția fiscală în care se specifică sumele reprezentând diferențe calculate și accesoriile specifice precum și anexa de calcul a acestora cum se prevede în conținutul acestui proiect "Situația privind diferența de control calculată de organul de inspecție fiscală este prezentată în anexa nr.2, parte integrantă din prezentul raportul de inspecție fiscală".

Astfel, argumentul societății nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

3. Referitor la afirmația potrivit căreia inspecția fiscală realizată de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui este nulă, dat fiind că această autoritate fiscală este necompetentă, precizând că în conformitate cu prevederile art.99 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, competența pentru efectuarea inspecției fiscale se stabilește prin Ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, se reține faptul că inspecția fiscală a fost realizată în baza Avizului de inspecție fiscală nr. .... emis de către Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui și Ordinului de serviciu nr. FVS nr. .... emis de către această instituție, conform prevederilor art 99 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

*"(1) Inspekția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

*(2) Competența de exercitare a inspecției fiscale pentru Agenția Națională de Administrare Fiscală și unitățile sale subordonate se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Organele de inspecție fiscală din aparatul central al Agenției Naționale de Administrare Fiscală au competență în efectuarea inspecției fiscale pe întregul teritoriu al țării.*

*(3) Competența privind efectuarea inspecției fiscale se poate delega altui organ fiscal. În cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală condițiile în care se poate*

*efectua delegarea altui organ fiscal se stabilesc prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală...”,*

coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr. 520/2013 din 24 iulie 2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 473 din 30 iulie 2013, unde la art. 4 se stipulează:

*”Agenția asigură administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare date prin lege în competența sa, aplicarea politicii și reglementărilor în domeniul vamal și exercitarea atribuțiilor de autoritate vamală, precum și controlul operativ și inopinat privind prevenirea, descoperirea și combaterea oricăror acte și fapte care au ca efect evaziunea fiscală și fraudă fiscală și vamală, precum a altor fapte date prin lege în competența sa.”,*

iar la art.13:

*”(1) Începând cu data intrării în vigoare a prezentei hotărâri, se înființează în subordinea Agenției direcțiile generale regionale ale finanțelor publice, instituții publice cu personalitate juridică.”*

Astfel, argumentul societății privind nulitatea actului atacat nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

4. Referitor la afirmația societății potrivit căreia Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. .... a fost emisă cu încălcarea dreptului la apărare, motiv pentru care se impune a fi anulată.

Astfel:

a. Nu s-a respectat termenul imperativ de 15 zile prevăzut de art. 102 alin.(1), lit.b) din Codul de procedură fiscală, respectiv între data comunicării avizului de inspecție fiscală nr. 135/01.09.2015 și data inițierii inspecției fiscale – 16.09.2015, au trecut mai puțin de 15 zile; termenele trebuie calculate pe zile libere, fiind incidente prevederile art.181 Codul de procedură civilă alin.(1), pct.2<sup>4</sup>.

b. Au fost încălcate prevederile art. 9 alin.(1) și art.43 alin.(2) lit.j) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare întrucât Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. .... din 16.06.2016 nu conține niciun fel de mențiuni cu privire la audierea contribuabilului.

c. Totodată, nu au fost respectate nici prevederile art.107 alin. (2) și alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că nu i s-a comunicat societății o copie a proiectului raportului de inspecție fiscală și nu i s-a pus la dispoziție un termen de cel puțin 3 zile pentru a-și expune un punct de vedere util. Consideră că vătămarea este gravă întrucât organul fiscal trebuie să îi permită contribuabilului să-și prezinte toate argumentele și trebuie să procedeze la o analiză efectivă a acestora.

Organul de soluționare a contestației reține următoarele:

a) **S.C .X S.R.L. Bârlad, jud. Vaslui** a fost înștiințată conform Avizului de inspecție fiscală nr. .... emis de către A.N.A.F. - D.G.R.F.P Iași - A.J.F.P Vaslui, comunicat societății în data de 04.09.2016, că începând cu data de 16.09.2015 va face obiectul unei inspecții fiscale pentru următoarele obligații:

- taxa pe valoarea adăugată – lunar pentru perioada de la 01.03.2011- 31.07.2015;
- impozit pe profit, pentru perioada de la 01.01.2011- 30.06.2015.

Începerea inspecției fiscale a fost consemnată în Registrul unic de control la poziția 71/16.09.2015, fără ca societatea să conteste data la care s-a început inspecția fiscală.

Se reține faptul că societatea avea posibilitatea amânării datei de începere a inspecției fiscale, așa cum se prevede la pct.3 din “Carta drepturilor și obligațiilor

contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale”, comunicată odată cu Avizul de inspecție fiscală.

Organul de soluționare a contestației reține că termenul de înștiințare pentru începerea inspecției fiscale prevăzut de art.102 alin.(1) lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este un termen de recomandare, având în vedere că nu s-a prevăzut nicio sancțiune pentru nerespectarea lui. Fiind un termen de recomandare și nu unul sancționator, de decădere, nerespectarea acestuia nu poate determina nulitatea actului administrativ fiscal emis urmare inspecției fiscale.

b) Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația societății potrivit căreia au fost încălcate prevederile art. 9 alin.(1) și art.43 alin.(2) lit.j) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare întrucât Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-..... nu conține niciun fel de mențiuni cu privire la audierea contribuabilului, deoarece mențiunile cu privire la audierea contribuabilului sunt înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. .... la “Capitolul VI - Discuția finală cu contribuabilul pct 2. ”Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului”.

c) Referitor la afirmația potrivit căreia nu i s-a comunicat societății o copie a proiectului raportului de inspecție fiscală și nu i s-a pus la dispoziție un termen de cel puțin 3 zile pentru a-și expune un punct de vedere util, se reține faptul că, la data de 08.06.2016 (conform semnăturii de primire a unui exemplar) a fost înmănat reprezentantului legal **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud. Vaslui**, domnul Bîgu Octavian, Proiectul de raport de inspecție fiscală privind obligațiile stabilite suplimentar de inspecția fiscală în care se specifică sumele reprezentând diferențe calculate și accesoriile aferente, însă societatea nu a prezentat niciun punct de vedere de la data încetării inspecției fiscale, la 10.06.2016.

5. Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au procedat la extinderea nelegală a perioadei supuse inspecției fiscale pentru perioada 01/01/2011-31/12/2011, fără a justifica motivația și temeiul de drept al extinderii în cuprinsul avizului de inspecție fiscală, element ce antrenează nulitatea parțială a Raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere, pentru sumele aferente acestui interval, invocând în acest sens prevederile art. 98 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora, regula este că inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale, asupra creanțelor născute în ultimii 3 (trei) ani fiscali, în cazul de față 2012, 2013, 2014. Ori, perioada verificată a cuprins perioada 01.03.2011 – 31.07.2015 pentru TVA și 01.01.2011 - 30.06.2015 pentru impozitul pe profit.

Lipsa în Avizul nr.135/01.09.2015 a temeiului de drept în baza căruia urmează a se realiza inspecția fiscală, cu referire la art.98 alin.(3) teza finală din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, atrage nulitatea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-VS 106 din 16.06.2016 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .... pentru anul de extindere, în speță pentru anul 2011.

Se reține că **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud. Vaslui** prin reprezentantul sau legal asociat domnul Bîgu Octavian a luat la cunostință prin Avizului de inspecție fiscală nr. 2895 din 01.09.2015 emis de către A.N.A.F. -D.G.R.F.P. Iași - A.J.F.P Vaslui și primit prin poștă la data de 04.09.2015, potrivit confirmării de primire existente în copie la dosarul

cauzei, că începând cu data de 16.09.2015 va face obiectul unei inspecții fiscale pentru următoarele obligații :

- taxa pe valoarea adăugată – lunar pentru perioada: **01.03.2011- 31.07.2015**;
- impozit pe profit, pentru perioada: **01.01.2011- 30.06.2015**.

De la data luării la cunostință societatea nu a contestat nici obligațiile supuse verificării, nici perioada supusă verificării, considerându-se astfel că este de acord cu datele prezentate în Avizul de inspecție fiscală.

Deasemenea se reține faptul că potrivit prevederilor art. 98 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

*"Perioada supusă inspecției fiscale*

*(...)*

*(3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:*

*a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;*

*b) nu au fost depuse declarații fiscale în interiorul termenului de prescripție;*

*c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat."*

iar potrivit prevederilor art.91 alin.(1) din același act normativ,

*"Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel."*

Astfel se reține faptul că **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud. Vaslui** a fost informată cu privire la perioada supusă inspecției fiscale, respectiv că aceasta cuprinde și anul 2011, perioadă care se încadrează în termenul de 5 ani în care organul fiscal are dreptul de a stabili obligații fiscale, iar depășirea perioadei de 3 (trei) ani se explică prin identificarea indiciilor privind diminuarea obligațiilor fiscale.

În consecință, argumentele societății în susținerea excepției nulității actului administrativ fiscal contestat nu sunt în acord cu elementele prevăzute de normele legale în materie, respectiv art. 46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data începerii inspecției fiscale.

De asemenea, potrivit doctrinei, trăsăturile generale ale nulității sunt nesocotirea dispozițiilor legale privitoare la elementele imperative pe care trebuie să le conțină actul administrativ fiscal, producerea unei vătămări, precum și ca respectiva vătămare să nu poată fi înlăturată în alt mod decât prin anularea actului, astfel încât se desprinde concluzia că sancțiunea nulității intervine ca o ultimă rațiune, iar în speță, o atare vătămare nu a fost provocată contestatarii.

Legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea absolută a actelor, ele fiind enumerate la art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Analizând actul administrativ fiscal anexat la dosarul cauzei, se reține că acesta conține toate elementele expres prevăzute de legiuitor.

Totodată, se reține că potrivit Deciziei Curții Constituționale nr.73/1995, exercitarea abuzivă a unui drept se produce numai în situația în care dreptul se realizează în alt scop decât acela pentru care legea l-a recunoscut, situație care nu se circumscrie speței, organele de inspecție fiscală acționând exact în spiritul teleologic al legii și anume urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului de stat consolidat.

Totodată, se reține și Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr.1944/2008, într-o speță similară, prin care instanța supremă a statuat faptul că argumentele cu privire la nulitatea actului atacat nu sunt întemeiate atât timp cât se referă la elemente pentru care legea nu prevede sancțiunea nulității actului încheiat.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că susținerile societății sunt neîntemeiate, nefiind de natură să conducă la nulitatea actului administrativ fiscal contestat.

În concluzie, întrucât nu este întrunită vreo cauză de nulitate expres prevăzută de lege, actele administrativ fiscale contestate fiind întocmite cu respectarea normelor legale în vigoare, se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

Referitor la solicitarea susținerii orale a contestației transmisă cu adresa fără număr, prin fax, în data de 08.08.2016, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr....., în temeiul art. 276 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 9.12. din Instrucțiunile de aplicare a Titlului VIII din Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul peședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2741/2015, în data de 07.11.2016 s-a emis Minuta încheiată cu ocazia susținerii orale a contestației **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui**, aflată la dosarul cauzei.

#### **B. Aspecte de fond:**

**S.C. X S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** are ca obiect de activitate: "Comerț cu ridicată al cărnii și produselor din carne" cod CAEN 4632, capital social 200 lei, asociat unic/administrator dl. Octavian BÎCU.

Perioada supusă inspecției fiscale :

- 01.01.2011 – 30.06.2015 pentru impozitul pe profit ;

- 01.03.2011 – 31.07.2015 pentru taxa pe valoarea adăugată.

#### **1. Referitor la suma totală de S lei reprezentând:**

- S lei - impozit pe profit;

- S lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;

- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;

- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;

- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui**, în condițiile în care constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.F....., care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr..... contestate, fac obiectul Plângerii penale nr....., înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul Vaslui, pentru a se stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale unor infracțiuni economico-financiare în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare.

Potrivit constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr..... 16.06.2016, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală au constatat că **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** a înregistrat în perioada 01.01.2014 – 30.06.2015, în baza facturilor emise de un număr de 8 (opt) furnizori, cheltuieli privind costul mărfurilor în

sumă totală de S lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în perioada 01.01.2014 - 31.07.2015 în valoare totală de S lei, astfel:

- ....., loc. Onești, str. Florilor, nr. 1, scara A, etaj 1, ap 7 jud. Bacău – cheltuieli în sumă de S lei - cu TVA deductibilă - S lei;
- ....., loc. Onești, strada Libertății, nr. 7B sc. A, ap. 20, jud Bacău – baza impozabilă S lei (din care a înregistrat pe cheltuieli în suma de S lei), cu TVA deductibilă S lei;
- ....., loc. Onești, str. Jupiter, nr. 5, scara E, ap 179 jud. Bacău – cheltuieli în sumă de S lei cu TVA deductibilă S lei;
- ....., loc. București, sector 4, str. P-șca Nașionilor Unite, nr.3- 5, Bloc B2, scara A, etaj 5, ap 28 - cheltuieli în sumă de S lei cu TVA deductibilă S lei;
- ....., loc. București, sector 1, str. Diaconu Coresi, nr.53 – baza impozabilă S lei cu TVA deductibilă S lei;
- ....., loc. București, sector 1, str. Calea Victoriei, nr.31, scara B, Etaj 1, apt 9 – cheltuieli în sumă de S lei cu TVA deductibilă S lei;
- .....
- .....

pentru care nu a fost demonstrată realitatea tranzacțiilor comerciale, economice și financiare, cheltuielile respective fiind considerate de organele de inspecție fiscală nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit conform prevederilor art. 21 alin.(4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar pentru TVA nu au acordat drept de deducere.

Urmare constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS 92 din 16.06.2016, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-VS 106 din 16.06.2016 prin care au stabilit în sarcina **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** următoarele diferențe de obligații fiscale, aferente tranzacțiilor efectuate cu cei 8 furnizori, în sumă totală de S lei, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală având suspiciunea că reprezentanții firmelor rețelei investigate au organizat circuite financiare fictive și au înregistrat în evidențele contabile relații comerciale artificiale și documente necesare creării unei proveniențe aparent licite a operațiunilor nerezale introduse în acest circuit fraudulos care conform art. 2, lit. f) din Legea nr 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale este sancționată conform prevederilor art.9 alin.(1) lit. c) din Legea nr 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Vaslui Plângerea penală nr.1413/01.07.2016, împotriva administratorului **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui**, dl. ...., în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor.

**În drept**, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

**a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă.”**

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei, atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și care are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr....., în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.F..... contestată, și existența elementelor constitutive ale unei infracțiuni cu privire la mijloacele de probă există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au apreciat că, în speță se pune problema denaturării bazei de impozitare prin înregistrări de achiziții care nu au la bază operațiuni reale, cu intenția creării de avantaje fiscale, constând în TVA deductibilă și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit, diminuând astfel obligațiile fiscale dașă de bugetul de stat cu suma totală de S lei.

Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Judeșene a Finanșelor Publice Vaslui au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Vaslui Plângerea penală nr.1413 din 01.07.2016, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de dispozițiile art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificiei respectiv va fi restabilită.(CJUE – Cauza 255/02 Halifax & alții).

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care *“constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să constea, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”,* astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr. 272 din 28 ianuarie 2013 pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Speța se circumscrie jurisprudenței europene ilustrată prin cauza C-225/02 Halifax & alții, CEJ precizând următoarele: *„atunci când o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare; orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația normală care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită.”*

Practica judiciară europeană precizează prin Decizia Curții Europene de Justiție 419/2002 următoarele: *“pentru ca taxa să devină exigibilă în cazul în care este plătită o sumă fără ca livrarea de servicii să fii avut loc, toate informațiile relevante privind momentul exigibilității, respectiv livrarea ulterioară sau prestarea ulterioară, trebuie să fie*

*deja cunoscute. Îndeosebi când plata este efectuată, bunurile și serviciile trebuie să fie identificate cu exactitate.”*

În ceea ce privește jurisprudența europeană, care este parte a ordinii de drept intern a fiecărui stat membru al Uniunii Europene, Curtea Europeană de Justiție a statuat în mod repetat că pentru a putea stabili existența dreptului de deducere în temeiul unor livrări de bunuri sau servicii este necesar să se verifice dacă acestea au fost efectiv realizate și dacă bunurile sau serviciile în cauză au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

În consecință, se reține că autoritățile și instanțele naționale sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat fraudulos sau abuziv. (a se vedea Hotărârea Fini H. C-32/03; Axel Kittel și Recolta Recycling C-439/04 și C- 440/04; Mahageben și Peter David C-80/11 și C-142/11 și Bonik EOOD C-285/11)

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Prin Decizia nr....., Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.(1) din Codul de Procedură Penală, preluate de art.28 alin.(1) din Legea nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o.

Prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază că „*în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]*”.

Prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Vaslui Plângerea penală nr.1413 din 01.07.2016, ce cuprinde constatările inspecției fiscale desfășurate la **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui**, unde se consemnează un prejudiciu la bugetul de stat în sumă de S lei, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de dispozițiile art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, sumă ce se regăsește integral în decizia de impunere contestată.

Justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii.

A proceda altfel, **per a contrario**, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.132 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni.

Practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în acest sens fiind **Decizia**



nr..... **pronunțată de I.C.C.J.**, prin care instanța menține decizia de suspendare a soluționării cauzei până la definitivarea laturii penale, apreciind că *”există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor efectuate care au fost sesizate ca fiind fictive, la existența unei fraude de tip carusel în care este parte și societatea reclamantă, instanța apreciind că **autoritatea recurentă este în imposibilitate obiectivă de a soluționa contestația administrativă în sensul de a stabili cu certitudine**, din punct de vedere administrativ dacă reclamanta intimată are sau nu dreptul la deducere a sumei reprezentând TVA plătită și pretinsă la rambursare, respectiv de a fi verificată pe fond legalitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală prin care s-a refuzat dreptul de deducere.”*

Totodată, în considerentele deciziei mai sus precizate se menționează că *”**contestația administrativă, pe fond, în mod obiectiv nu poate fi soluționată într-un sens sau altul, în lipsa unei soluții pe latură penală în condițiile în care reclamanta a dedus TVA pentru unele tranzacții asupra cărora există indicii privind săvârșirea unor infracțiuni, iar în baza aceluiași tranzacții apreciate fictive de organele fiscale, reclamanta solicită TVA, respectiv recunoașterea dreptului de deducere TVA de la bugetul de stat.***

***lar acest drept nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor.”***

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, în conformitate cu dispozițiile art.28 alin.(1) din Legea nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

**”Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea[...].”**

De asemenea, pct.10.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015, statuează că :

**”Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”.**

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la finalizarea laturii penale, se va suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

contestată de societate, sumă ce se regăsește integral în Plângerea penală nr. 1413 din 01.07.2016, înaintată de organele de inspecție fiscală către Parchetul de pe lângă Tribunalul Vaslui, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

**„ART.277**

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu.”

2. Referitor suma de S lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei (S lei + S lei) □i accesorii aferente: dobânzi în sumă de S lei (S lei + 15 lei) □i penalități de întârziere în sumă de S lei (S lei + S lei) stabilită suplimentar de plată, cauza supusă soluționării este dacă S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui datorează bugetului de stat această sumă în condițiile în care societatea nu a prezentat motive de fapt și de drept prin acțiunea introdusă în calea administrativă de atac pentru această sumă.

În fapt, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală, a emis pentru S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... din 16.06.2016, în care referitor la impozitul pe profit se menționează că s-a stabilit suma totală de S lei, din care:

- S lei, rezultată din diminuarea pierderii fiscale pentru anul 2011;
- S lei, aferentă cheltuielilor considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal înregistrate în baza facturilor emise de cei 8 furnizori enumerați mai sus;
- S lei sumă declarată eronat pentru trim. I/2015.

Împotriva Deciziei de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui a formulat contestație prin care a solicitat anularea deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală nr....., pe motive de netemeinicie și nelegalitate, aducând argumente doar pentru impozitul pe profit în sumă de S lei □i pentru TVA în sumă de S lei, fără a menționa motive de fapt și de drept privind constatările referitoare la diferența de impozit pe profit în sumă de S lei (S lei + S lei).

În drept, sunt aplicabile prevederile art.269 alin.(1) lit.c) și d), și art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precum urmează:

**“ ARTICOLUL 269**

**Forma și conținutul contestației**

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

(...)

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;**

(...)”

**”ARTICOLUL 276**

**Soluționarea contestației**

**(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

De asemenea, sunt aplicabile și prevederile pct.2.5., 2.6. și 11.1. lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, probate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015, în temeiul cărora:

**“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.**

**2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii. (...)**

**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”.**

Față de cadrul legal menționat, de actele și documentele existente la dosarul cauzei se reține că, deși **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** susține că totalul sumelor contestate este reprezentat de sumele prevăzute ca obligație de plată stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice și a Raportului de inspecție fiscală nr....., solicitând anularea acestora, nu a prezentat motivele de fapt și de drept și nici dovezile în susținere pe care se întemeiază contestația privind constatările organului de inspecție fiscală pentru diferența de impozit pe profit și accesorii aferente în sumă totală de S lei stabilită suplimentar.

În aceste condiții, având în vedere faptul că organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, iar **S.C. X S.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** nu a prezentat motive de fapt și de drept în susținere, privind suma de **S lei**, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

stabilită suplimentar de plată, înscrisă în Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr....., de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală, urmează a se respinge contestația ca nemotivată pentru suma totală de **S lei**.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.272 alin.(1) și alin.(2) lit.a), art.273 și art.279 alin.(1) și alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

#### **DECIDE:**

**Art.1** Suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** împotriva Deciziei de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

**Art.2** Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **S.C. XS.R.L. Bârlad, jud.Vaslui** împotriva Deciziei de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

**Art.3** Serviciul Soluționare Contestații va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În temeiul art.273 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Curtea de Apel Iași.