



**MINISTERUL FINANTELOR  
PUBLICE**

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



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Timișoara

str. Gheorghe Lazăr nr. 9B  
300081, Timișoara  
Tel: +0256 499 334  
Fax: +0256 499 332

**D E C I Z I E nr. 2740/26.05.2020**  
privind soluționarea contestației formulată de  
**X SRL, în faliment,**  
prin administrator judiciar SP AIE IPURL și  
administrator specialDF  
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub  
**nr.TMR\_DGR .../12.09.2017**  
și reînregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub  
**nr.TMR\_DGR .../09.01.2020**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.HDG\_AIF .../06.01.2020 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr.TMR\_DGR .../09.01.2020 asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulată de **X SRL**, cu sediul în ..., județul Hunedoara, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.... și CUI ..., prin administrator judiciar SP AIE IPURL, cu sediul în localitatea ..., județul Hunedoara, numit prin Încheierea nr.../2017, pronunțată de Tribunalul Hunedoara, Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal în data de ... 2017, în Dosarul nr....2017 și administrator specialDF.

Contestația a fost înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr.HDG\_REG .../16.08.2017 și nr.HDG\_AIF .../17.08.2017, iar la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TMR\_DGR .../12.09.2017, fiind reînregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TMR\_DGR .../09.01.2020.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a examinat informațiile publice existente pe Portalul Tribunalului Hunedoara, rezultând că în Dosar nr.../2017 - aflat pe rolul Secției a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal - Materie: Faliment, la data de ..., prin Hotărârea

nr..../2018 pronunțată de Tribunalul Hunedoara, s-a dispus intrarea în faliment a debitoarei X SRL, desemnând ca și lichidator judiciar pe SP AIE IPURL.

În urma verificării efectuată la X SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara au încheiat Raportul de inspecție fiscală nr..../25.07.2017 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr..../25.07.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, prin care au constatat că societatea a prejudiciat bugetul de stat cu suma de ... lei din care, ... lei - impozit pe profit, ... lei - taxă pe valoarea adăugată și ... lei - impozit pe veniturile din dividende, reținând că societatea nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise sub antetul MTG SRL și T SRL, apreciindu-se că tranzacțiile înregistrate în contabilitate nu au avut loc, motiv pentru care, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, Sesizarea Penală nr..../02.08.2017 și Procesul verbal nr..../25.07.2017, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută și pedepsită de art.8 alin.(1) și art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Contestația societății X SRL a fost formulată împotriva:

**1. Deciziei de impunere nr..../25.07.2017** privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, cu privire la sumă de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;

**2. Deciziei nr..../25.07.2017** privind nemodificarea bazei de impozitare;

**3. Deciziei nr..../25.07.2017** privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale, în ceea ce privește baza impozabilă stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de ... lei;

**4. Raportului de inspecție fiscală nr..../25.07.2017;**

**5. Procesului verbal nr..../25.07.2017,**

acte administrative emise de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală.

Pentru considerentele reținute mai sus, în temeiul art.277 alin.(1) lit.a), alin.(3) și alin.(4) și art.279 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.10.2 din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr..../28.02.2018, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a

decis *suspendarea soluționării contestației formulate* de X SRL împotriva Deciziei de impunere nr.../25.07.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Totodată, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.b) și pct.12.1 lit.d) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr.../28.02.2018, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a decis:

- *respingerea ca lipsită de interes* a contestației formulate împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.../25.07.2017 ;

- *respingerea ca nemotivată* a contestației formulate împotriva Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.../25.07.2017.

Iar, referitor la contestația formulată împotriva Procesului verbal nr.../25.07.2017, s-a reținut că procesul-verbal nu constituie titlu de creanță și nu creează vreun raport obligațional între bugetul statului și contribuabil, el reprezentând un act pe care organele de inspecție fiscală au obligația să îl întocmească atunci când sesizează organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale, nefiind susceptibil de a fi contestat.

De asemenea, referitor la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.../25.07.2017, s-a reținut că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Codului de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat.

Prin Ordonanța procurorului de clasare emisă la data de ... 2019 în Dosar nr.../2017 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara s-a dispus clasarea cauzei având ca obiect săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Prin adresa nr.HDG\_REG .../17.12.2019, înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr.HDG\_AIF .../18.12.2019, Serviciul Juridic precizează că Ordonanța procurorului de clasare emisă la data de ... 2019 în Dosar nr.../2017 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara este definitivă prin Încheierea Penală nr.../2019 pronunțată de Tribunalul Hunedoara - Secția Penală în Dosar nr.../2019.

Având în vedere că Ordonanța procurorului de clasare emisă la data de 20 august 2019 în Dosar nr.../2017 al Parchetului de pe lângă Tribunalul

Hunedoara, a rămas definitivă, prin Încheierea Penală nr.../2019 pronunțată de Tribunalul Hunedoara - Secția Penală în Dosar nr.../2019, se reține că motivul care a determinat suspendarea soluționării cauzei, X SRL, a încetat definitiv.

Prin urmare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara va relua procedura de soluționare a contestației formulată de X SRL împotriva Deciziei de impunere nr.../25.07.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../25.07.2017 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, pentru suma totală de ... lei din care, ... lei - impozit pe profit, ... lei - taxă pe valoarea adăugată și ... lei - impozit pe veniturile din dividende, conform dispozițiilor art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.../25.07.2017, respectiv data de 01.08.2017, prin remiterea acesteia sub semnătură și confirmată cu amprenta ștampilei societății petente, domnului DF, în calitate de administrator special al societății petente și data înregistrării la A.J.F.P. Hunedoara, respectiv data de 16.08.2017, așa cum reiese din ștampila Serviciului registratură aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația îndeplinește cerințele care privesc semnătura reprezentantului legal, așa după cum prevede art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

**I. Prin contestația formulată, societatea contestatoare solicită admiterea contestației și desființarea actelor administrative fiscale contestate, susținând că acestea sunt nelegale și netemeinice.**

Ulterior prezentării obligațiilor fiscale și perioadele care fac obiectul inspecției fiscale, a obiectivelor avute în vedere de inspecția fiscală, societatea contestatoare detaliază motivele contestației, susținând că aspectele reținute de către organul de inspecție fiscală sunt nefondate, arătând următoarele:

Societatea nu se face răspunzătoare de acțiunile partenerilor MTG SRL și T SRL, întrucât bunurile înscrise în facturile emise de către aceștia, au intrat în societate, au fost recepționate și înregistrate în contabilitate, iar cu MTG SRL s-a încheiat la data de 20.04.2011, un contract de vânzare-cumpărare, anexat punctului de vedere al administratorului.

Impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, după cum rezultă din documentele justificative fiscale prezentate respectiv, declarațiile depuse la organul fiscal teritorial, sunt în concordanță cu baza datelor înregistrate în

evidența contabilă a societății.

Din declarațiile - note explicative, contractele de vânzare-cumpărare, facturile fiscale emise reprezentând contravaloarea achizițiilor de mărfuri și materiale, rezultă în mod cert faptul că, societatea și-a desfășurat activitatea economică în baza unor relații comerciale cu MTG SRL și T SRL, iar aceste raporturi juridice, au fost consfințite ca urmare a perfectării de contracte comerciale specifice și facturi fiscale înregistrate și emise, reprezentând obiectul raportului comercial.

Petenta susține că societatea a acționat pe principiul bunei credințe în raporturile juridice cu persoanele juridice, iar pentru eventuale neconcordanțe constatate în cadrul evidenței financiar-contabile a partenerilor comerciali, consideră că nu este firesc să răspundă societatea, întrucât, răspunderea este exclusiv a persoanelor din conducerea MTG SRL și T SRL.

Raportat la aspectele precizate, petenta consideră că actele administrative atacate, reflectă obligații fiscale suplimentare, având la bază constatări subiective, interpretate în mod trunchiat și nerealist, fără a se ține cont de existența raporturilor comerciale dintre partenerii economici și a documentelor fiscale existente, societatea demonstrând realitatea aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise de partenerii comerciali.

Concluzionând, petenta solicită exonerarea societății de la plata sumelor constatate în mod eronat cu titlul de obligații fiscale suplimentare față de bugetul consolidat al statului, impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și impozit pe dividende.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.../25.07.2017, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../25.07.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara, au consemnat următoarele:**

Cu privire la modul de calcul, evidențiere și declarare a impozitului pe profit  
În anul 2011

a) Urmare unei inspecții anterioare, prin Decizia de impunere nr.../15.06.2012, s-a constatat că X SRL a înregistrat în contabilitate, în luna ianuarie 2011, factura seria DWSF nr.../15.11.2010 în valoare totală de ... lei din care, baza impozabilă în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, reprezentând achiziție de combustibil de la RD SRL.

Factura a fost înregistrată și în luna noiembrie 2010, motiv pentru care, prin Decizia de impunere nr.../15.06.2012, organele de control au stabilit în sarcina societății o TVA suplimentară în sumă de ... lei.

În luna ianuarie 2011, societatea a înregistrat pe cheltuieli în contul 6022 "Cheltuieli privind combustibilul", valoarea fără TVA a facturii, dublând astfel cheltuiala privind combustibilul, cheltuiala care nu este aferenta exercițiului financiar 2011.

În consecință, în timpul inspecției fiscale, s-a constatat diminuarea bazei de impunere a impozitului pe profit pentru anul 2011 cu sumă de ... lei.

b) La nivelul lunilor mai, iunie și decembrie 2011, societatea a înregistrat în contabilitate un număr de 20 de facturi reprezentând contravaloare achiziții de la MTG SRL Strehaia, în valoare totală de ... lei din care, baza impozabilă în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei.

Conform situației consumurilor pusă la dispoziție de societate, s-a constatat că aceasta a înregistrat în contabilitate, în anul 2011, ca și cheltuială deductibilă valoarea de ... lei, reprezentând contravaloarea bunurilor înscrise în facturile emise sub antetul MTG SRL Strehaia.

Împotriva societății MTG SRL Strehaia s-a întocmit sesizare penală, pe rolul Parchetului de pe lângă Tribunalul Mehedinți fiind în lucru Dosarul .../2016. Împrejurările și circumstanțele în care a luat naștere litigiul sunt determinate de faptul că reprezentanții sau administratorii societății au înregistrat pe cheltuieli achiziții de bunuri, care nu au la bază operațiuni reale.

A fost instrumentată în cauză o expertiză contabilă fiscală judiciară de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți, din care rezultă că societatea nu a livrat bunuri către X SRL.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că X SRL nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise sub antetul MTG SRL Strehaia, documentele care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate neîndeplinind calitatea de documente justificative. S-a apreciat că tranzacțiile înregistrate în contabilitate nu au avut loc, diminuând astfel baza de impunere a impozitului pe profit pentru anul 2011 cu sumă de ... lei.

În consecință, în timpul inspecției fiscale s-a constatat diminuarea bazei de impunere a impozitului pe profit cu suma totală de ... lei, stabilindu-se **impozit pe profit suplimentar aferent anului 2011, în sumă de ... lei.**

În anul 2013

Urmare unei inspecții anterioare, prin Decizia de impunere .../10.04.2013, s-a constatat că X SRL a achiziționat în luna februarie 2013, un tractor tip T.A.F. de la MZM SRL, în baza facturii nr.../15.02.2013 în sumă totală de ... lei din care, baza impozabilă în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, furnizorul nedeclarând prin deconturile de TVA și Declarația 394 livrarea, motiv pentru care s-a stabilit în sarcina societății, TVA suplimentară în sumă de ... lei, neintervenind exigibilitatea taxei.

În luna iunie 2013, societatea a returnat tractorul furnizorului. Conform fișei mijlocului fix, societatea a calculat și înregistrat în contabilitate, ca și cheltuială deductibilă, amortizarea aferentă, în sumă de ... lei.

În consecință, în timpul inspecției fiscale, s-a constatat diminuarea bazei de impunere a impozitului pe profit cu sumă de ... lei, stabilindu-se astfel un **impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.**

#### În anul 2014

La nivelul lunilor martie, aprilie, mai și iunie 2014, societatea a înregistrat în contabilitate un număr de 42 de facturi reprezentând contravaloare achiziției de materiale consumabile și piese de schimb de la T SRL în valoare totală de ... lei din care, baza impozabilă în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei.

Conform notei explicative dată de administratorul societății, facturile se află la IPJ Hunedoara - Biroul de Investigare a Criminalității Economice Petroșani.

Conform situației consumurilor pusă la dispoziție de societate s-a constatat că aceasta a înregistrat în contabilitate, în anul 2014 pe cheltuieli deductibile, valoarea de ... lei.

Conform bazei de date a ANAF, furnizorii societății T SRL au fost OT SRL Petroșani - contribuabil dizolvat cu lichidare (radiere) din 09.04.2015 și LG SRL Petrila - contribuabil declarat inactiv din data de 13.04.2014 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, starea curentă fiind dizolvare cu lichidare (radiere) din data de 21.04.2016.

Cu ocazia inspecțiilor fiscale desfășurate la furnizorii societății, s-a constatat că aceștia nu pot face dovada provenienței bunurilor înscrise în facturile emise.

Împotriva societăților OT SRL Petroșani și LG SRL Petrila s-au înaintat sesizări organelor de cercetare penală.

Totodată, T SRL Lupeni a fost supusă acțiunii de inspecție fiscală efectuată de organe de inspecție din cadrul A.J.F.P. Hunedoara, conform căreia:

- pentru achizițiile declarate în perioada 2012 - 2014 prin Declarația informativă 394, nu au existat documente contabile primare și nu au fost identificate suficiente date care să probeze conținutul economic al achizițiilor;
- pentru perioada 2012 - 2014, nu a declarat la organul fiscal teritorial impozitul pe profit datorat;
- potrivit fișei pe plătitor, pentru perioada 2012 - 2014, nu există nicio obligație de plată de natura impozitului pe profit în sarcina sa;
- pentru anul 2014 s-a stabilit o TVA suplimentară reprezentând atât TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere cât și TVA colectată în baza facturilor emise în anul 2014 și nedeclarată la organul fiscal teritorial.

Prejudiciul stabilit cu ocazia inspecției fiscale a fost transmis organelor de cercetare penală.

Astfel, în timpul inspecției fiscale s-a constatat că X SRL nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise sub antetul T SRL, apreciindu-se că tranzacțiile înregistrate în contabilitate nu au avut loc.

În consecință, în timpul inspecției fiscale, s-a constatat diminuarea bazei de impunere a impozitului pe profit cu suma de ... lei, stabilindu-se **impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.**

#### Temei de drept

Art.11 alin.(1), art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Art.6 alin.(1), art.72 și art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările.

Art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 Republicată, cu modificările și completările ulterioare.

#### Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

Având în vedere argumentația din partea referitoare la impozitul pe profit, integral aplicabilă prin analogie, organele de inspecție fiscală au reținut că X SRL nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise sub antetul T SRL Lupeni, apreciindu-se că tranzacțiile înregistrate în contabilitate nu au avut loc.

În consecință, în perioada martie - iunie 2014, s-a constatat diminuarea bazei de impozitare cu suma de ... lei, stabilindu-se **TVA suplimentară în sumă de ... lei.**

#### Temei de drept

Art.11 alin.(1), art.134 alin.(1) și alin.(2), art.145 alin.1<sup>^</sup>1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Art.6 alin.(1), art.72 și art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările.

Art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 Republicată, cu modificările și completările ulterioare.

#### Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice

S-a reiterat de către organele de inspecție fiscală, argumentația reținută atât la capitolul privind impozitul pe profit cât și la capitolul privind taxa pe valoarea adăugată, integral aplicabilă prin analogie, prin care s-a reținut că tranzacțiile derulate între MTG SRL Strehaia și T SRL Lupeni nu au avut loc, documentele care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate nu întrunesc calitatea de documente justificative.

În anul 2012, X SRL a achitat furnizorului MTG SRL Strehaia suma de 56.921 lei, reprezentând o parte din contravaloarea achizițiilor, atât prin contul bancar cât și prin casieria societății.



Totalul plăților efectuate către furnizorul T SRL Lupeni în anul 2014 a fost în valoare de ... lei, achitate în numerar, integral prin casieria societății, întrucât valoarea facturilor este sub pragul de 5.000 lei.

Prin urmare, în condițiile în care documentele în baza cărora au fost decontate aceste sume, nu au calitatea de documente justificative, organele de inspecție fiscală au reținut că în anii 2012 și 2014, administratorul societății X SRL a ridicat bani din casieria unității, însă, fără a proba că banii au fost cheltuiți în folosul societății.

Astfel, organele de inspecție fiscală au apreciat că aceste sume reprezintă o parte din profitul net realizat și însușit, fără a calcula impozit pe veniturile din dividende.

În baza prevederilor art.7 alin.(1) pct.12 și ale art.6 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, suma de ... lei a fost stabilită ca și dividende nete, dividendul brut aferent fiind de ... lei, distribuite către asociații persoane fizice ai contribuabilului și a fost determinat un **impozit suplimentar pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei (... lei x 16% )**.

**III. Având în vedere susținerile societății contestatoare, constatările organelor de inspecție fiscală, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:**

**În fapt**, urmare a verificării efectuată la societatea X SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Hunedoara au încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. .../25.07.2017 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. .../25.07.2017 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, A.J.F.P. Hunedoara – Inspecție Fiscală a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, Plângerea penală nr. HDG AIF .../02.08.2017 privind constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută și pedepsită de art.8 alin.(1) art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, iar obiectul sesizării penale, pentru care statul s-au constitui parte civilă, îl constituie prejudiciul în sumă de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice

Din probatoriul administrat, potrivit Ordonanței de clasare din data de 20.08.2019 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara în Dosar nr..../2017:

*“La data de 08.08.2017 a fost înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara plângerea penală formulată de către DGRFP Timișoara - AJFP Hunedoara împotriva numitului DF, ce deținea calitatea de administrator la SC X SRL Valea de Brazi, solicitând cercetarea acestuia sub aspectul comiterii infracțiunii de evaziune fiscală, prev. de art.9 al.1 lit.c din Legea nr.241/2005.*

*(...)*

*Prin ordonanța din 23.08.2017 în cauză a fost începută urmărirea penală în rem sub aspectul comiterii infracțiunii de evaziune fiscală, prev. de art.9 al.1 lit.c din Legea 241/2015.*

*(...)*

*Organele de control fiscal au reținut că în perioada de referință SC X SRL Valea de Brazi a înregistrat în documentele contabile cheltuieli de achiziții de la următorii agenți economici ce prezintă caracterele unor operațiuni comerciale nereale:*

*(...)*

*2. în cursul anului 2011 în contabilitatea societății comerciale au fost înregistrate achiziții de bunuri de la SC MTG SRL Strehaia în valoare totală de ... lei, achiziții apreciate ca nefiind reale, diminuându-se astfel masa de impunere a impozitului pe profit pentru anul 2011 cu suma de ... lei.*

*Din probele administrare în cauză și concluziile raportului de constatare tehnico-științifică rezultă că aceste achiziții au făcut obiectul de cercetare al dosarului nr..../P/2013 înregistrat la Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți. Prin ordonanța din 22.05.2018 (vezi f.8 vol.IV) în cauză raportat la aceste împrejurări s-a reținut că operațiunile au fost reale și s-a dispus clasarea cauzei, pentru inexistența faptei față de suspectii DF și DI .*

*(...)*

*4. în cursul anului 2014 SC X SRL Valea de Brazi a înregistrat în contabilitate facturi fiscale reprezentând achiziții de la SC T SRL în valoare de ... lei din care suma de ... lei reprezintă valoarea TVA.*

*Această operațiune comercială a făcut obiectul de cercetare printre alte relații comerciale și a dosarului penal nr.../P/2016 înregistrat la Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, în care s-a dispus efectuarea unei constatări tehnico-științifice de către inspectorii antifraudă. Din concluziile raportului de constatare tehnico-științifică rezultă că bunurile ce au făcut obiectul acestor relații comerciale au existat și au fost tranzacționate în realitate, dar sursa lor de proveniență este una incertă, provenind cel mai probabil de pe piața neagră. Ca urmare în acest dosar, prin ordonanța din 2.04.2019 s-a adoptat o soluție de clasare confirmată de către Tribunalul Hunedoara prin încheierea nr..../16.07.2019”*

*Ca urmare, prin Ordonanța de clasare din data de 20.08.2019 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara în Dosar nr..../2017, s-a dipus*

clasarea cauzei având ca obiect săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală, prevăzută de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Împotriva soluției de clasare din data de 20.08.2019 pronunțată în Dosar nr.../2017 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara s-au exercitat căile de atac prevăzute de legea penală, Tribunalul Hunedoara - Secția Penală pronunțând în Dosar nr.../2019 Încheierea Penală nr.../2019 din data de 12.12.2019, Definitivă, prin care a dispus:

*“In baza art.341 alin.6 lit.a) C.p.p, respinge ca nefondată plângerea formulată de petentul Statul Român prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, reprezentat de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, (...), împotriva ordonanței de clasare din data de 20.08.2019, emisă în dosarul nr.../2017 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara și menținută prin ordonanța nr.193/II/2/2019 a prim-procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara.”*

Trebuie reținut faptul că și în etapa de cercetare penală efectuată, respectiv în considerentele soluției pronunțate, s-a concluzionat faptul că există *indicii de fictivitate*, astfel, din Încheierea Penală nr. .../2019 din Dosar. Nr. .../2019, se reține că:

*“2. în cursul anului 2011 în contabilitatea societății comerciale au fost înregistrate achiziții de la SC MTG SRL Strehaia în valoare totală de ... lei, achiziții apreciate ca nefiind reale, diminuându-se astfel masa de impunere a impozitului pe profit pentru anul 2011 cu suma de ... lei.*

*Din probele administrate în cauză și concluziile raportului de constatare tehnice-științifică rezultă că aceste achiziții au făcut obiectul de cercetare al dosarului nr. 970/P12013 înregistrat la Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți.*

*4. în cursul anului 2014 SC X SRL Valea de Brazi a înregistrat în contabilitate facturi fiscale reprezentând achiziții de la SC T SRL în valoare de ... lei din care suma de ... lei reprezintă valoarea TVA.*

*S-a constatat că operațiunea comercială de la pct. 4 a făcut obiectul de cercetare al dosarului penal nr. .../P/2016 înregistrat la Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, în care s-a dispus efectuarea unei constatări tehnico-științifice de către inspectorii antifraudă. Din concluziile raportului de constatare tehnico-științifică a rezultat bunurile ce au făcut obiectul acestor relații comerciale au existat și au fost tranzacționate în realitate, dar sursa lor de proveniență este una incertă, provenind cel mai probabil de pe piața neagră*

*S-a reținut că operațiunile comerciale reținute de către organele fiscale ca fiind făcute cu încălcare legii penale de la punctele 2 și 4 au mai făcut obiectul*

*de cercetare al altor dosare penale, în care au fost adoptate soluții de clasare, intrate sub puterea lucrului judecat, iar cercetarea acestora în alte cauze s-ar face cu încălcarea principiului fundamental de drept penal “ne bis in idem”*

Cu toate că, prin Încheierea penală nr. .../2019 pronunțată în sesiunea camerei de consiliu din data de 12 decembrie 2019, în Dosarul nr. .../2019, se arată că:

*“Sa constatat că nu sunt întrunite elementele de tipicitate ale infracțiunii de evaziune fiscală prev. de art. 9 alin. 1 lit.a, din Legea 241/2005 întrucât probatoriul administrat nu a evidențiat ascunderea sursei impozabile.*

*Cu referire la infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin.1 lit. c din Legea 241/2005 s-a arătat că utilizarea de către furnizor a unor facturi care poartă mențiuni false nu afectează existența raportului comercial în sens de negotium și nu transformă operațiunea comercială într-una nereală, relevanța având achiziționarea de produse la prețul în cantitatea stipulată în documentele contabile.”*, în etapa de cercetare penală nu s-a soluționat și latura civilă, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă

Chiar dacă în etapa de cercetare penală efectuată, respectiv în soluția pronunțată, judecătorul de cameră preliminară apreciază că față de faptele comise de petentă nu sunt îndeplinite elementele constitutive ale unei infracțiuni de evaziune fiscală, având în vedere faptul că în etapa de cercetare penală nu s-a oferit nicio explicație cu privire la acordarea dreptului de deducere a TVA și a cheltuielilor în cazul impozitului pe profit, rezultă că necesitatea respectării normelor legale fiscale de către petentă este imperativă.

În condițiile în care, în considerarea dispozițiilor art. 277 alin. 4 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală nu a fost soluționată acțiunea civilă de către instanța penală, DGRFP Timișoara este investită cu analizarea pe fond a legalității obligațiilor fiscale stabilite în sarcina petentei, în cuantum de ... lei, cu titlu de:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

**A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate investi cu soluționarea pe fond, în condițiile în care, societatea contestatoare nu a respectat dispozițiile obligatorii ale art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv prin contestația formulată nu a prezentat motivele de fapt și de drept care să se refere la fondul cauzei.**

**În fapt**, din verificarea îndeplinirii condițiilor de procedură, organul de soluționare a contestației a constatat faptul că, în cuprinsul contestației formulată de X SRL, în faliment, nu sunt invocate temeuri de drept și nu sunt prezentate argumente de fapt sau dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală conform art.73, care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele deficiențe:

- urmare unei inspecții anterioare, prin Decizia de impunere nr.../15.06.2012 s-a constatat că X SRL a înregistrat în contabilitate, în luna ianuarie 2011, factura seria DWSF nr.../15.11.2010 în valoare totală de ... lei din care, baza impozabilă în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, reprezentând achiziție de combustibil de la RD SRL.

Factura a fost înregistrată și în luna noiembrie 2010, motiv pentru care, prin Decizia de impunere nr.../15.06.2012, organele de control au stabilit în sarcina societății o TVA suplimentară în sumă de ... lei.

În luna ianuarie 2011, societatea a înregistrat pe cheltuieli în contul 6022 "Cheltuieli privind combustibilul", valoarea fără TVA a facturii, dublând astfel cheltuiala privind combustibilul, cheltuială care nu este aferentă exercițiului financiar 2011.

În consecință, în timpul inspecției fiscale s-a constatat diminuarea bazei de impunere a impozitului pe profit pentru anul 2011 cu suma de ... lei.

- urmare unei inspecții anterioare, prin Decizia de impunere .../10.04.2013 s-a constatat că X SRL a achiziționat în luna februarie 2013, un tractor tip T.A.F. de la MZM SRL, în baza facturii nr.../15.02.2013 în sumă totală de ... lei din care, baza impozabilă în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, furnizorul nedeclarând prin deconturile de TVA și Declarația 394 livrarea, motiv pentru care s-a stabilit în sarcina societății, TVA suplimentară în sumă de ... lei, neintervenind exigibilitatea taxei.

În luna iunie 2013, societatea a returnat tractorul furnizorului. Conform fișei mijlocului fix, societatea a calculat și înregistrat în contabilitate, ca și cheltuială deductibilă, amortizarea aferentă, în sumă de ... lei.

În consecință, în timpul inspecției fiscale, s-a constatat diminuarea bazei de impunere a impozitului pe profit cu suma de ... lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile Titlului VIII - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**Art.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; (...)*”.

Totodată, sunt incidente și prevederile **pct.11.1. lit.b)** din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*“Contestația poate fi respinsă ca: (...)*

**b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației; (...)**”

coroborate cu prevederile pct.2.5. și pct.2.6. din același act normativ:

**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.”*

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că prin contestație petenta trebuie să indice atât motivele de fapt cât și de drept, în termenul în care se poate formula și contestația, respectiv 30 de zile de la data comunicării actului atacat, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Incidente speței sunt și prevederile **art.276 alin.(1)** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*“(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.”*

Din cele ce preced, se reține că în cazul exercitării dreptului conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului VIII Cod procedură fiscală, contestația se formulează în scris și va cuprinde, pe lângă alte elemente necesare, **motivele de fapt și de drept** pentru care petenta înțelege să conteste actul administrativ fiscal.

În situația în care această cerință nu este îndeplinită, organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatarii cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

Astfel, 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.

**Arătarea motivelor de fapt și de drept** pe care se sprijină fiecare capăt de cerere din cuprinsul contestației, contribuie la determinarea cadrului în care

se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile deduse judecării.

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

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

**Motivale de drept** trebuie să se concretizeze în temeiul juridic pe care se sprijină cererea petentei, în sensul că petenta trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecării.

Așadar, **motivale de fapt și de drept** constituie cauza pentru care a fost formulată contestația, adică situația de fapt calificată juridic.

În lipsa menționării în contestație a motivelor de fapt și de drept pe care se sprijină contestația, organul de soluționare nu are posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante care au determinat petenta să formuleze contestația.

De asemenea, în conformitate cu prevederile **art.73** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale.*

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

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consacrat de **art.249** “*cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și **art.250** “*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri (...)*” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarei.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul

căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Prin Decizia nr.3250/2010 din Dosarul 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale faptul că motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termenul în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedeținerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.

Totodată, incidente speței sunt și considerentele din Decizia nr.1298/26.03.2018 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție potrivit căroră: *“În ceea ce privește soluția de respingere a contestației .... este de observat faptul că recurenta-reclamantă nu a investit organul de soluționare a contestației administrative cu o critică, în concret, la adresa sumei în discuție, context în care soluția de respingere a contestației ca fiind nemotivată este conform prevederilor art.217 al.1 din Codul de procedură fiscală ...”*.

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, deși contestă impozitul pe profit în sumă de ... lei, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr..../25.07.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, conform prevederilor **pct.2.5.** din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră *“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”, se va respinge ca nemotivată* contestația formulată de X SRL, în faliment, pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile **art.279 alin.(1)** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile **pct.11.1 lit.b)** din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

**B. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei, aferente achizițiilor de bunuri de la societățile MTG SRL Strehaia și T SRL Lupeni, cauza supusă soluționării este dacă în mod corect organele de inspecție**



**fiscală au calculat obligațiile fiscale suplimentare, în condițiile în care petenta nu a respectat reglementările legale privind justificarea deductibilității cheltuielilor și a deducerii taxei pe valoarea adăugată, iar argumentele prezentate la contestație nu sunt susținute de documente justificative care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.**

**Cu privire la impozitul pe profit in sumă totală de ... lei.**

**În fapt**, la nivelul lunilor mai, iunie și decembrie 2011, societatea a înregistrat în evidența contabilă un număr de 20 de facturi reprezentând contravaloare achiziții de la MTG SRL Strehaia, în valoare totală de ... lei din care, baza impozabilă în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei

Din suma totală de ... lei, bază impozabilă, în anul 2011 s-a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de ... lei.

Organele de inspecție fiscală urmare a verificărilor efectuate au constatat faptul că, împotriva furnizorului MTG SRL Strehaia a fost întocmită o sesizare penală, pe rolul Parchetului de pe lângă Tribunalul Mehedinți fiind în lucru Dosarul .../2016, reținându-se că reprezentanții sau administratorii societății au înregistrat pe cheltuieli achiziții de bunuri care nu au la bază operațiuni reale.

În cauză a fost instrumentată o expertiză contabilă fiscală judiciară de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți, din care rezultă că societatea nu a livrat bunuri către X SRL.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea petentă nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise sub antetul MTG SRL Strehaia, astfel că documentele care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate nu îndeplinesc calitatea de documente justificative.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile în sumă de ... lei, stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

De asemenea, la nivelul lunilor martie - iunie 2014, societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă un număr de 42 de facturi reprezentând contravaloare achiziții de la T SRL Lupeni, în valoare totală de ... lei din care baza impozabilă în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei.

Din suma totală de ... lei, bază impozabilă, în anul 2014 s-a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de ... lei.

Conform bazei de date ANAF, furnizorii societății T SRL au fost OT SRL Petroșani - contribuabil dizolvat cu lichidare (radiere) din 09.04.2015 și LG SRL Petrila - contribuabil declarat inactiv din data de 13.04.2014 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, starea curentă fiind dizolvare cu lichidare (radiere) din data de 21.04.2016.

Din inspecțiile fiscale efectuate la furnizorii societății T SRL, menționați anterior, s-a constatat că aceștia nu pot face dovada provenienței bunurilor înscrise în facturile emise, împotriva acestora înaintându-se sesizări organelor de cercetare penală.

Totodată, T SRL Lupeni a fost supusă acțiunii de inspecție fiscală efectuată de organe de inspecție din cadrul A.J.F.P. Hunedoara, conform căreia:

- pentru achizițiile declarate în perioada 2012 - 2014 prin Declarația informativă 394, nu au existat documente contabile primare și nu au fost identificate suficiente date care să probeze conținutul economic al achizițiilor;
- pentru perioada 2012 - 2014, nu a declarat la organul fiscal teritorial impozitul pe profit datorat;
- potrivit fișei pe plătitor, pentru perioada 2012 - 2014, nu există nicio obligație de plată de natura impozitului pe profit în sarcina sa;
- pentru anul 2014 s-a stabilit o TVA suplimentară reprezentând atât TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere cât și TVA colectată în baza facturilor emise în anul 2014 și nedeclarată la organul fiscal teritorial.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea petentă nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise sub antetul T SRL Lupeni.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile în sumă de ... lei, în timpul inspecției fiscale, s-a constatat diminuarea bazei de impunere a impozitului pe profit cu suma de ... lei, stabilindu-se impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

Din cele ce preced, în speță, organele de inspecție fiscală s-au prevalat de argumente potrivit cărora, societatea nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise sub antetul MTG SRL Strehaia și T SRL Lupeni.

Prin contestația formulată, ca și argumente, societatea arată că nu se face răspunzătoare de acțiunile partenerilor MTG SRL și T SRL, întrucât bunurile înscrise în facturile emise de către aceștia, au intrat în societate, au fost recepționate și înregistrate în contabilitate, susținând că a acționat pe principiul bunei credințe în raporturile juridice cu persoanele juridice.

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

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”,*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Totodată, conform art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

Față de prevederile legale de mai sus se reține că sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar orice operațiune înregistrată în contabilitate trebuie să aibă la bază un document justificativ care să facă dovada realității operațiunii.

Altfel spus, legiuitorul a înțeles să condiționeze deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitate de justificarea acestora prin documente legale și corect întocmite.

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

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

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca respectivele cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării cheltuielilor în scopul obținerii de venituri impozabile.

În concluzie, se reține că înregistrările în contabilitate a operațiunilor economico - financiare și prezentarea fidelă a acestora se realizează în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni, care trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Aceste documente trebuie să fie în concordanță cu modul de desfășurare a activității, în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale entității.

De asemenea, se reține că, în categoria veniturilor care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil, respectiv rezultatului fiscal, înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

Referitor la achizițiile de la furnizori cu un comportament fiscal neconform, în speță este relevantă Decizia nr.5679/2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, prin care s-a respins contestația formulată de reclamantă, întrucât în urma controalelor încrucișate și a consultării bazei de date ANAF, nu s-a confirmat că livrările au fost efectuate de persoane juridice care au emis facturile, drept pentru care facturile nu pot fi considerate documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate, ci doar intrarea în gestiune. Nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor, în consecință facturile nu îndeplinesc calitatea de document legal de proveniență.

*“În condițiile în care nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi, operațiunile consemnate în facturi, chiar dacă au fost înregistrate în contabilitate, sunt considerate fără documente legale de proveniență.*

*Nu poate fi primită apărarea recurenței în sensul că nu are nicio responsabilitate în ceea ce privește modul de întocmire și înregistrare a facturilor de către furnizorii săi, întrucât potrivit art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 «Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate după caz».*

*Rezultă din cele arătate mai sus că se instituie o responsabilizare a celor două părți implicate într-o tranzacție.”*

Argumentele prezentate de instanță se regăsesc în prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale pct.44 din Normele metodologice de aprobare a Codului fiscal, mai sus citate.

Astfel, în lipsa unor documente care au calitatea de document justificativ, din care să reiasă natura unei operațiuni economico-financiară, legea fiscală nu conferă caracter deductibil unor sume înregistrate în contabilitate pe conturi de cheltuieli.

Totodată, conform prevederilor pct.2 și pct.3 din Normele Metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile prevăzute în OMEF nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile:

*“2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:*

- denumirea documentului;*
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;*
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;*
- (...)*
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.*

*Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.*

*3. În cuprinsul oricărui document emis de către o societate comercială trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația din domeniu, respectiv forma juridică, codul unic de înregistrare și capitalul social, după caz.”*

Conform art. 11 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“ART. 11*

*(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un*

*scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”*

Astfel, autoritățile fiscale au dreptul și totodată obligația de a efectua controale asupra societăților partenere în lanțul comercial, în acest sens fiind obligate să verifice toate informațiile și documentele posibile, pentru a detecta existența unor nereguli cu influență asupra modului de deducere cheltuielilor și, în funcție de caz, să aplice sancțiunile potrivite. Prin urmare, doar existența unor facturii și/sau simpla înregistrare a acestora în conturile de cheltuieli nu este suficientă pentru ca respectivele cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil.

În condițiile în care contestatoarea nu demonstrează cu documente justificative afirmațiile consemnate în contestația formulată, trebuie invocat și faptul că potrivit principiilor contabile care au stat la baza înregistrării în evidențele contabile ale societății, respectiv, principiul prudenței și al contabilității de angajamente, se reține că modalitatea de aplicare a principiilor contabile este definită clar în reglementările contabile armonizate cu directivele europene. Acestea nu pot fi interpretate și aplicabile într-o manieră proprie cu consecința efectuării unor înregistrări care afectează masa impozabilă a exercițiului financiar. Aplicarea principiului prudenței implică recunoașterea în contul de profit și pierdere a profitului realizat la data bilanțului contabil, recunoașterea veniturilor apărute în exercițiul curent sau în cursul exercițiului precedent chiar dacă acestea devin evidente între data bilanțului contabil și data întocmirii acestuia.

Petenta nu a prezentat în susținere alte documente sau argumente de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la operațiunile derulate cu furnizorii săi, nu a făcut dovada că a luat toate măsurile de precauție ce se impuneau din punct de vedere fiscal pentru a se asigura că achizițiile sunt efectuate de la furnizori care își îndeplinesc toate obligațiile legale referitoare la declararea și impunerea veniturilor realizate.

Având în vedere toate cele mai sus prezentate, rezultă faptul că, societatea petentă a urmărit să obțină un avantaj fiscal al diminuării masei impozabile a profitului, în legătură cu operațiuni la care s-a constatat că furnizorii societății petente, nu pot face dovada provenienței bunurilor înscrise în facturile emise, având în vedere că atât legislația fiscală, respectiv Codul fiscal - în principal, cât și jurisprudența Inaltei Curți de Casație și Justiție - ca izvor imperativ de drept, care statuează în mod constant faptul că desfășurarea unor astfel de operațiuni are drept consecință stabilirea unor obligații fiscale suplimentare în sarcina celor care le practică.

Prin urmare, având în vedere faptul că societatea petentă nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise sub antetul MTG SRL Strehaia și T SRL Lupeni, rezultă că organele de inspecție fiscală în

mod corect și legal au considerat că s-a diminuat nejustificat baza impozabilă a impozitului pe profit, stabilind impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei, motiv pentru care contestația formulată împotriva acestui capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

### **Cu privire la TVA în sumă de ... lei.**

**În fapt**, societatea a înregistrat în contabilitate un număr de 42 de facturi reprezentând contravaloare achiziții de materiale consumabile și piese de schimb de la T SRL în valoare totală de ... lei din care, baza impozabilă în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei.

Având în vedere argumentația din partea referitoare la impozitul pe profit, integral aplicabilă prin analogie, organele de inspecție fiscală au reținut că X SRL nu a făcut dovada realității aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise sub antetul T SRL Lupeni, apreciindu-se că tranzacțiile înregistrate în contabilitate nu au avut loc.

În consecință, în perioada martie - iunie 2014, s-a constatat diminuarea bazei de impozitare cu suma de ... lei, stabilindu-se TVA suplimentară în sumă de ... lei.

Prin contestația formulată, ca și argumente, societatea arată că nu se face răspunzătoare de acțiunile partenerilor MTG SRL și T SRL, întrucât bunurile înscrise în facturile emise de către aceștia, au intrat în societate, au fost recepționate și înregistrate în contabilitate, susținând că a acționat pe principiul bunei credințe în raporturile juridice cu persoanele juridice.

**În drept**, se reține faptul că referitor la faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, art. 134 alin. (1) – (3) și art.134<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării:

*“Art. 134 Faptul generator și exigibilitatea - definiții*

*(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

*(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

*(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.*

*Art. 134<sup>1</sup> Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

*(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol*

*Art. 137*

*(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:*

*a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;,,.*

În ceea ce privește exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri și prestațiilor de servicii, se reține că aceasta intervine la data la care are loc faptul generator.

Totodată, la art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt reglementate prevederile referitoare la sfera de aplicare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, se prevede :

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

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

De asemenea, potrivit art.157 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*“ART. 157 Plata taxei la buget*

*(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156<sup>2</sup> și 156<sup>3</sup>.”*

Codul fiscal la art.145 alin.(1) prevede că dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei, aceasta reprezentând data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1), adică data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156<sup>2</sup> și 156<sup>3</sup>.

De asemenea, potrivit alin.(2) lit.a) al acestui art.145, se prevede că:

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

*a) operațiuni taxabile;”.*

În ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, acestea sunt stipulate la art.146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la alin.(1) lit.a), prevede:

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

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie*



*prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.*

Aceste prevederi legale se coroborează cu cele stipulate la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

*a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;*

*b) data emiterii facturii;*

*c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;*

*d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;*

*e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;*

*f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);*

*g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;*

*h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);*

*i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a);*

*j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153 sau 153<sup>1</sup>, al cumpărătorului, în cazul aplicării art. 126 alin. (4) lit. b);*

*k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;*

*l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;*

*m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;*

*n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei,(...)*

*o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;*

*p) orice altă mențiune cerută de acest titlu.”*

Coroborând aceste prevederi legale cu cele de la pct. 45 alin. (2) și pct. 46 alin.(1) lit.a) din H.G.nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, se reține că:

*“45 (2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:*

*a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;*

*b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.*

*“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială”.*

De asemenea trebuie invocate și prevederile OMFP nr. 3596 din 19 decembrie 2011 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, care prevede:

*„ART. 1 Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România sunt obligate să declare toate livrările de bunuri, prestările de servicii și achizițiile de bunuri și servicii realizate, pe teritoriul României, către/de la alte persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România.*

*ART. 2 În vederea îndeplinirii obligației prevăzute la art. 1, se aprobă modelul și conținutul formularului (394) "Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național", cod MFP 14.13.01.02/f, prevăzut în anexa nr. 1.*

*ART. 3 Formularul prevăzut la art. 2 se completează și se depune conform instrucțiunilor prevăzute în anexa nr. 2, iar condițiile ce trebuie respectate de către fișierul XML pentru depunerea electronică a declarațiilor sunt prevăzute în anexa nr. 3.*

*ART. 4 Formularul prevăzut la art. 2 se gestionează conform procedurii prevăzute în anexa nr. 4.”*

iar în ANEXA 2 - INSTRUCȚIUNI de depunere și completare a formularului (394) "Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național", cod MFP 14.13.01.02/f, se precizează:

*„1. Declarația se completează și se depune de către:*

*a) persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, conform art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal, și care sunt obligate la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) și alin. (7) din Codul fiscal, pentru operațiuni impozabile în România, conform art. 126 alin. (1), și taxabile cu cota prevăzută de lege. Declarația se depune pentru orice operațiune taxabilă pentru care, conform titlului VI al Codului fiscal, este emisă o factură, inclusiv pentru avansuri, și pentru care exigibilitatea intervine în perioada de raportare.*

*Declarația trebuie să conțină toate facturile care au fost emise în perioada de raportare, inclusiv cele care au înscrisă mențiunea "taxare inversă" și pentru care exigibilitatea intervine în perioada de raportare.*

*Declarația nu se depune pentru facturile emise prin autofacturare;*

*b) persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, conform art. 153 din Codul fiscal, care realizează în România, de la persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, achiziții de bunuri sau servicii taxabile cu cota prevăzută de lege.*

*Declarația trebuie să conțină toate facturile care au fost primite în perioada de raportare, inclusiv cele care au înscrisă mențiunea "taxare inversă" și pentru care exigibilitatea intervine în perioada de raportare.*

*Declarația nu se depune pentru facturile emise prin autofacturare.”*

iar conform procedurii prevăzute în ANEXA nr.4 PROCEDURA de gestiune a formularului (394) "Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național", cod MFP 14.13.01.02/f, se precizează:

*„4.3. În cazul identificării de neconcordanțe, acestea pot fi de 3 tipuri:*

*- baza impozabilă și TVA aferentă, declarate de un contribuabil în lista livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii efectuate, diferă de baza impozabilă și TVA aferentă, declarate de contribuabilul beneficiar al livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii și invers;*

- un contribuabil declarat în una dintre cele două liste ca fiind furnizor/beneficiar al livrării de bunuri/prestării de servicii nu declară nicio livrare/prestare/achiziție de bunuri/servicii de la un alt contribuabil;

- un cod de înregistrare în scopuri de TVA înscris în una dintre cele două liste ca aparținând furnizorului/beneficiarului livrării de bunuri/prestării de servicii este invalid sau nealocat.

4.4. Neconcordanțele identificate vor fi evidențiate într-un raport care va cuprinde:

- codurile de înregistrare în scopuri de TVA și datele de identificare ale persoanelor impozabile în cazul cărora s-au constatat neconcordanțe;

- neconcordanțele identificate, pe fiecare cod de înregistrare în scopuri de TVA separat sau pe grupuri de coduri de înregistrare în scopuri de TVA (furnizor/prestator-beneficiar).

4.5. Informațiile din baza de date vor fi puse la dispoziția Direcției generale coordonare inspecție fiscală, respectiv direcțiile generale ale finanțelor publice județene, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București, Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, Direcției generale de informații fiscale, precum și la dispoziția Comisariatului General al Gărzii Financiare, respectiv structurilor sale teritoriale.

4.6. Informațiile din declarațiile informative vor fi păstrate în baza de date pe o perioadă de 5 ani fiscali din anul depunerii declarației. După trecerea perioadei de 5 ani, informațiile vor fi arhivate și, la cerere, vor fi puse la dispoziția structurilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală menționate la pct. 4.5.”

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

Astfel, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere a TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond, cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Prin urmare, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a TVA.

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

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

Totodată, se rețin și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție cuprinse în Decizia nr.398/16.02.2016, potrivit căroră:

*„(...) pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condițiile de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinației acesteia), cât și de formă (existența unei facturi și conformitatea acesteia cu prevederile art.155 al.5 Cod fiscal).*

*Referitor la verificarea îndeplinirii condițiilor de fond sunt aplicabile dispozițiile art.49 CPF, potrivit căroră, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii administrează mijloace de probă, putând proceda, printre altele, la solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane precum și la administrarea probei cu înscrisuri.*

*Așadar, contrar susținerilor recurente, deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 al.5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factură sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.”*

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea bunurilor/serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar justificarea necesității respectivelor achiziții pentru realizarea operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile care a achiziționat bunurile/serviciile respective.

De asemenea, organul de soluționare a contestației reține că de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a C.E.E., iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv jurisprudența din deciziile Curții de Justiție Europene, motiv pentru care aceste interpretări sunt luate în considerare pentru a asigura o aplicare unitară a legii, iar recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi obiective pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA și obligația persoanei impozabile de a demonstra acest drept, și anume la paragraful 23 din cauza C-110/94 INZO se face trimitere la paragraful 24 din cauza C-268/83 ROMPELMAN, unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită

deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile pentru acordarea deducerii.

Mai mult, trebuie menționat și faptul că:

- dreptul comunitar, respectiv Directiva 2006/112/CE și legislația națională în domeniul fiscal nu conțin prevederi exprese privind condițiile în care poate fi anulat dreptul de deducere a TVA în scopul obținerii de avantaje fiscale, și din acest motiv Curtea de Justiție a Uniunii Europene clarifică în astfel de situații limitele privind dreptul de deducere a TVA;

- conform legislației europene în materie de TVA, respectiv reglementările aduse de Directiva 2006/112/CE (Directiva a 6-a în materie de TVA), aceasta se referă la operațiunile ce intră sub incidența TVA, neexcluzând legislațiile naționale în vigoare ale fiecărui stat membru în parte;

- Directiva 2006/112/CE se referă la operațiunile care au loc la nivelul Uniunii Europene și interpretează faptul că statele membre pot impune limite, modalități și dispoziții speciale, iar măsurile naționale din România prevăd foarte clar elementele obligatorii necesare în îndeplinirea dreptului de deducere a TVA;

- Totodată, jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene impune obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii. Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (par.19 din hotărâre).

- De asemenea, la paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 și 24 din cazul C-110/94 (INZO) și paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

În concluzie, principiul prevalenței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri.

În acest sens, legislația comunitară dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (par.29 din hotărâre).

În aceste condiții, se reține că obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată este să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

În speță este relevantă și Decizia nr.5679/2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, prin care s-a respins contestația formulată de reclamantă, întrucât în urma controalelor încrucișate și a consultării bazei de date ANAF, nu s-a confirmat că livrările au fost efectuate de persoane juridice care au emis facturile, drept pentru care facturile nu pot fi considerate documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate, ci doar intrarea în gestiune. Nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor, în consecință facturile nu îndeplinesc calitatea de document legal de proveniență.

*„În condițiile în care nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi, operațiunile consemnate în facturi, chiar dacă au fost înregistrate în contabilitate, sunt considerate fără documente legale de proveniență.*

*Nu poate fi primită apărarea recurentei în sensul că nu are nicio responsabilitate în ceea ce privește modul de întocmire și înregistrare a facturilor de către furnizorii săi, întrucât potrivit art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 «Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate după caz».*

*Rezultă din cele arătate mai sus că se instituie o responsabilizare a celor două părți implicate într-o tranzacție.”*

De asemenea, în vederea petentei, referitor la îndeplinirea atât a cerințelor de fond, cât și a celor de formă în vederea acordării dreptului de deducere a TVA, prin Decizia nr. 7405 din 22 noiembrie 2013, Î.C.C.J. precizează:

*„Din interpretarea dispozițiilor art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, instanța a reținut că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere a TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond, cât și a cerințele de formă: îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.*

*În actele contestate în cauză se reține că este obligația persoanei impozabile să facă dovada achiziționării bunurilor/serviciilor în beneficiul său, respectiv ca fiind destinate în folosul operațiunilor sale taxabile.”*

Mai mult, documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico - financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea.

Ori, practicile abuzive referitoare la situațiile artificiale sunt sancționate, inclusiv, de deciziile Curții Europene de Justiție. Astfel, în cazul Halifax 255/02, CEJ constată că, citez:

*„Atunci când o persoană sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unor situații artificiale, cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce taxa pe valoare adăugată, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare; tranzacțiile aferente unei practici abuzive trebuie să fie redefinite, astfel încât să se restabilească situația existentă înaintea tranzacțiilor ce constituie practici abuzive”.*

De asemenea, Curtea a subliniat faptul că:

*„nimeni nu are dreptul de a exploata dispozițiile comunitare în mod fraudulos și abuziv”.*

Prin practicarea acestor activități, modalitatea de derulare a operațiunilor comerciale implicate și modalitatea de înregistrare a acestora în evidența financiar contabilă, agentul economic verificat a încălcat inclusiv dispozițiile OMFP nr 3055/2009 privind Reglementările contabile conforme cu Directivele Europene cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„Credibilitatea. Pentru a fi utilă, informația trebuie să fie și credibilă. Informația este credibilă atunci când nu conține erori semnificative, nu este părtinitoare, iar utilizatorii pot avea încredere că reprezintă corect ceea ce și-a propus să reprezinte sau ceea ce se așteaptă, în mod rezonabil, să reprezinte. Pentru a fi credibilă, informația trebuie să reprezinte cu fidelitate tranzacțiile și alte evenimente pe care aceasta fie și-a propus să le reprezinte, fie este de așteptat, în mod rezonabil, să le reprezinte. Pentru ca informația să prezinte credibil evenimentele și tranzacțiile pe care își propune să le reprezinte, este necesar ca acestea să fie contabilizate și prezentate în concordanță cu fondul și realitatea lor economică, și nu doar cu forma lor juridică, potrivit pct. 46 din prezentele reglementări”.*

Așa cum se poate observa, jurisprudența CJUE înțelege dreptul de deducere a TVA a unei persoane impozabile în situația în care sunt îndeplinite toate condițiile de formă și de fond, fiind constatată în a aprecia că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și în situația normală care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită.

Prin urmare, având în vedere toate cele menționate în cuprinsul deciziei, se reține că autoritățile fiscale au dreptul și totodată obligația de a efectua controale asupra societăților partenere în lanțul comercial, în acest sens fiind obligate să verifice toate informațiile și documentele posibile, pentru a detecta existența unor nereguli cu influență asupra modului de deducere a taxei pe valoarea adăugată și, în funcție de caz, să aplice sancțiunile potrivite. Prin urmare, doar existența facturilor respective nu constituie motivația legală cu care societatea să poată justifica dreptul de deducere a T.V.A.



În vederea petentei faptul că norma legală este imperativă, fără a prevedea cazuri speciale legate de modul de intrare și înregistrare în contabilitate a bunurilor sau de destinația lor ulterioară, prin care să se deroge de la ea.

Astfel, susținerile petentei potrivit cărora: “(...) pentru eventualele neconcordanțe constatate în cadrul evidenței financiar contabile a partenerilor comerciali, nu considerăm că este firesc să răspundă societatea noastră, întrucât, răspunderea este exclusivă a acestora” nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât responsabilitatea în ceea ce privește modul de întocmire și înregistrare a facturilor este prevăzut în mod expres la art. 6 alin.2 din Legea contabilității nr. 82/1991, conform căruia documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajază răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, de aici rezultând faptul că se instituie o responsabilitate a tuturor părților implicate într-o tranzacție.

De asemenea, urmare a verificărilor efectuate la furnizorul T SRL, organele de inspecție fiscală au identificat TVA nedeclarată la organul fiscal teritorial.

În speță, petenta nu s-a prevalat de argumente potrivit cărora societățile furnizoare ar fi achitat TVA încasată în cadrul raporturilor contractuale angajate de aceasta, în baza facturilor emise, cu atât mai mult cu cât petenta nu a dovedit în cauză că ar fi depus minime diligențe pentru a verifica dacă sunt îndeplinite condițiile de formă și de fond prevăzute în lege pentru deducerea TVA

Or, petenta nu a dovedit în cauză că ar fi depus minime diligențe pentru a verifica dacă sunt îndeplinite condițiile de fond și de formă prevăzute de lege pentru deducerea TVA, ori pentru a se asigura că nu este implicată într-o fraudă comisă de partenerii contractuali, astfel încât în mod corect și legal organele de inspecție fiscală i-au refuzat dreptul de deducere a TVA aferent acestor operațiuni.

Față de considerentele expuse, se constată că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA din facturile de achiziții de la furnizorul T SRL, motiv pentru care urmează a se respinge contestația depusă ca neîntemeiată cu privire la TVA în sumă de ... lei.

### **Cu privire la impozitul pe dividende în sumă de ... lei.**

**În fapt**, societatea X SRL a achitat furnizorului MTG SRL Strehaia suma de 56.921 lei, reprezentând o parte din contravaloarea achizițiilor, atât prin contul bancar cât și prin casieria societății, iar totalul plăților efectuate către

furnizorul T SRL Lupeni în anul 2014 a fost în valoare de ... lei, achitate în numerar, integral prin casieria societății.

În condițiile în care documentele în baza cărora au fost decontate aceste sume, nu au calitatea de documente justificative, organele de inspecție fiscală au reținut că în anii 2012 și 2014, administratorul societății X SRL a ridicat bani din casieria unității, însă, fără a proba că banii au fost cheltuiți în folosul societății.

Astfel, organele de inspecție fiscală au apreciat că aceste sume reprezintă o parte din profitul net realizat și însușit, fără a calcula impozit pe veniturile din dividende, suma de ... lei a fost stabilită ca și dividende nete, dividendul brut aferent fiind de ... lei, distribuite către asociații persoane fizice ai contribuabilului și a fost determinat un impozit suplimentar pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei (... lei x 16% ).

**În drept**, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal la art. 7 alin. 1 pct. 12 și art. 67, alin. 1, arată:

*“ART. 7 - Definiții ale termenilor comuni*

*(1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:*

*12.dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoana juridică;*

*ART 67*

*(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.”*

La art.11 alin.(1) din același act normativ se prevăd următoarele:

*" ART. 11*

*(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin*

*tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate."*

De asemenea, la pct. 57 din ORDINUL nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, se prevede:

*"57. - (1) Contabilizarea și prezentarea elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză. Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.*

*(2) Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.*

*(3) Forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora."*

Având în vedere prevederile mai sus enunțate, în baza principiului prelevanței economice asupra juridicului, ridicarea sume de către administratori/asociați poate fi reconsiderată astfel încât să reflecte conținutul economic al unor astfel de operațiuni (ridicare de dividende), în condițiile în care nu există nicio justificare dovedită cu documente.

Prin urmare la tratarea sumelor drept dividende, organele de inspecție fiscală trebuie să aibă în vedere faptul că ridicarea acestora din casieria unității este condiționată de existența documentelor contabile de justificare a plăților.

Se reține că administratorul societății petente a ridicat sume bani din casieria unității pentru diverse aprovizionări, însă având în vedere faptul că documentele în baza cărora au fost decontate sumele ridicate nu au calitatea de documente justificative, nu se poate demonstra că bani au fost cheltuiți în folosul societății.

Având în vedere faptul că aceste plăți au fost efectuate în baza unor documente care nu pot întruni calitatea de documente de plată atâta timp cât nu s-a făcut dovada aprovizionării cu bunurile înscrise în facturile emise de

furnizorii MTG SRL Strehaia și T SRL Lupeni, rezultă că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat că această sumă reprezintă o parte din profitul net realizat în anii precedenți și însusit de administrator fără a calcula impozit pe veniturile din dividende, motiv pentru care urmează a se respinge contestația depusă ca neîntemeiată cu privire la impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, în sumă de ... lei.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

## D E C I D E :

- *Respingerea ca nemotivată* a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr..../25.07.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../25.07.2017 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală, cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei.

- *Respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr..../25.07.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../25.07.2017 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală, cu privire la suma de 133.492 lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Prezenta decizie se comunică la:

- Administrator judiciar SP AIE IPURL
- A.J.F.P. Hunedoara - Inspecție fiscală, cu respectarea prevederilor pct.7.6. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.