



DECIZIA nr. 10234/15.05.2019
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.R.L. BACĂU, în insolvență

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, a fost sesizată de Inspecția fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, prin adresa nr....., înregistrată sub nr....., cu privire la contestația formulată de S.C. X S.R.L., cu sediul în municipiul Bacău, str., jud. Bacău, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Bacău sub nr. cod unic de înregistrare RO prin administrator special și administrator judiciar Ionescu & Asociații S.P.R.L., înregistrată la Inspecția fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău sub nr.....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., de Inspecția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă taxa pe valoarea adăugată.

Totodată, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, prin adresa nr..... din 19.11.2018, înregistrată sub nr....., cu privire la contestația formulată de S.C. X S.R.L., prin administrator special, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr.....

Având în vedere faptul că, la data depunerii contestației, societatea se află în procedura insolvenței, prin adresa nr....., organul de soluționare competent a solicitat administratorului judiciar Ionescu & Asociații S.P.R.L., să comunice dacă își însușește contestația societății, semnată de doamna, în calitate de administrator special.

Prin adresa nr....., înregistrată sub nr....., administratorul judiciar Ionescu & Asociații S.P.R.L. comunică faptul că își însușește contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr....., formulată de S.C. X S.R.L. și semnată de administratorul special

Contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr....., este formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr....., emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, prin care au fost calculate accesorii în sumă totală de **S lei**, aferente taxei pe valoarea adăugată.

În temeiul prevederilor pct.9.5. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, s-a



procedat la conexarea dosarelor, pentru asigurarea unei mai bune administrări a cauzei.

Contestațiile au fost depuse în termenul legal de 45 zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actele administrative fiscale contestate au fost comunicate la data de 10.09.2018, respectiv la data de 02.10.2018.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.270 alin.(1) și art.272 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I.1. S.C. X S.R.L. solicită anularea obligațiilor fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. din 10.09.2018, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 10.09.2018, pentru următoarele motive de fapt și de drept:

Inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 14.05.2018 – 31.08.2018, referitor la TVA, conform Avizului de inspecție fiscală nr., actul atacat fiind lovit de nulitate, având o serie de ilegalități.

Ca urmare a Hotărârii intermediare nr.2, Tribunalul Bacău a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență a S.C. X S.R.L. Bacău din data de 07.01.2016.

În privința creanțelor bugetare stabilite ulterior deschiderii procedurii insolvenței, dar care are ca obiect activitatea anterioară a debitorului, legiuitorul a instituit o dispoziție clară referitoare la efectuarea inspecției fiscale, termenul fiind de 60 de zile de la data publicării în buletinul insolvenței a notificării privind deschiderea procedurii, potrivit art.102 alin.(1) din Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea face precizarea că, în cadrul acestei proceduri speciale, nu mai pot fi aplicabile dispoziții contrare dintr-o altă lege, chiar dacă aceasta reglementează o procedură de stabilire a creanțelor fiscale, așa cum este Codul fiscal, însă *“concurusul dintre legea specială și legea generală, se rezolvă în favoarea primei, dispozițiile speciale derogă de la cele generale”*, în acest caz, Codul fiscal reglementează procedura generală de stabilire a creanțelor fiscale, însă legea procedurii insolvenței reglementează procedura specială.

Motivează că, urmare a tardivității efectuării controlului fiscal, decizia de impunere nu poate fi valorificată de organul fiscal, după termenul de 60 de zile, orice acțiune de control pentru perioadele anterioare deschiderii procedurii insolvenței, încalcă prevederile Legii nr.85/2014, iar actele emise sunt nule și nu produc niciun efect, fapt ce a fost comunicat organului fiscal de către administratorul judiciar prin adresa nr. SPRL

Prin urmare, organul fiscal a fost *decăzut din dreptul de a fi înscris în tabelul creditorilor* și nu va dobândi calitatea de creditor îndreptățit să participe la procedură, conform prevederilor art.102 alin.(1) din Legea nr.85/2014.

Referitor la obiectul inspecției fiscale, motivează că, înaintea desfășurării inspecției, organele de inspecție fiscală au obligația să înștiințeze în scris contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală, însă inspectorii au comunicat Avizul de inspecție fiscală nr..... la data de 14.05.2018, administratorului judiciar Ionescu & Asociații S.P.R.L. și nu l-au comunicat societății X S.R.L.

Susține că avizul nu a fost consemnat în registrul unic de control, organele de inspecție fiscală nu au prezentat legitimațiile și ordinele de serviciu, iar confruntarea efectivă dintre administratorul special, administratorul judiciar și organele de inspecție fiscală a avut loc pentru prima oară în data de 31.08.2018, dată programată pentru discuția finală, când societatea a prezentat și registrul unic de control, însă echipa de control a refuzat să menționeze data începerii și data de încheiere a inspecției fiscale.

Perioada desfășurării inspecției fiscale, așa cum este menționată în raportul de inspecție fiscală este 14.05.2018 – 31.08.2018.

Referitor la durata inspecției fiscale, contestatoarea susține că termenul legal de finalizare a procedurii a fost cu mult depășit și, deși inspecția fiscală a durat 3 luni și jumătate, inspecția fiscală este absolut inexistentă.

Invocă prevederile art.126 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și susține că inspecția fiscală a încetat de drept la data de 13.08.2018, iar organele de inspecție fiscală nu dețin aprobarea organului ierarhic superior celui care a aprobat inspecția fiscală inițială, pentru reluarea inspecției fiscale și prin urmare, toate actele emise după data de 13.08.2018, sunt nule.

Susține că data de 20.08.2018, programată de către organele de inspecție fiscală pentru prezentarea documentelor la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, este în afara cadrului legal.

Referitor la acest aspect, motivează că la data de 20.08.2018, S.C. X S.R.L., a depus un punct de vedere înregistrat la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr. BCG – AIF, prin care a sesizat organul fiscal că, potrivit prevederilor legale, inspecția fiscală este încetată.

Urmare sesizării, inspectorii fiscală au *fabricat* în aceeași zi Procesul verbal nr. BCG–AIF-....., prin care invocă că inspecția fiscală ar începe în ziua respectivă, deși în raportul de inspecție fiscală, la pag.1, pct.8, se menționează că inspecția fiscală s-a desfășurat de la data de 14.05.2018 până la data de 31.08.2018.

Întrucât se menționează în mod expres faptul că data începerii inspecției fiscale este 14.05.2018, în cazul în care s-ar fi efectuat o inspecție fiscală, aceasta ar fi avut loc în afara termenului legal fără aprobarea organului ierarhic superior.

Referitor la Procesul verbal nr. BCG–AIF-....., întocmit de organele de inspecție fiscală, contestatoarea invocă prevederile art.123 alin.(2) și alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizând că organele de inspecție fiscală nu au stabilit că inspecția fiscală nu ar putea începe la data prevăzută în aviz și nici nu a fost suspendată.

Cu privire la discuția finală, contestatoarea motivează că la data de 21.08.2018, a fost emisă înștiințarea prin adresa nr.2238, prin care i se comunică faptul că la data de 31.08.2018 să se prezinte la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, pentru discuția finală.

Menționează că a depus în termenul legal la organul fiscal un punct de vedere înregistrat sub nr. BCG – AIF, însă atât documentele anexate conform anexei nr.1, cât și punctul de vedere, au fost ignorate de către echipa de control.

Contestatoarea precizează că nulitatea actului administrativ fiscal este reglementată de art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia, nulitatea absolută, care poate fi invocată și din oficiu, survine când este afectat de o gravă și evidentă eroare.

Susține că actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare, cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate, încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior, (data la care organele de inspecție fiscală aveau obligația de a-și îndeplini corect atribuțiile de serviciu) sau concomitent emiterii actului (inspectorii fiscali nu ar fi încălcat astfel legea), ar fi determinat neemiterea actului administrativ fiscal.

Cu privire la mențiunea organelor de inspecție fiscală, potrivit căreia, acestea ar fi solicitat documentele lunii mai 2014 și Parchetului de pe lângă Judecătoria Bacău, contestatoarea susține că a fost o acțiune irațională a acestora, atâta timp cât documentele lunii mai 2014, se află în posesia organelor de inspecție fiscală încă din luna septembrie 2015, au făcut obiectul a două controale și au fost depuse atât la registratura Activității de Inspecție Fiscală, cât și la registratura Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău.

Cu privire la obligația de colaborare cu contribuabilul, contestatoarea invocă prevederile art.124 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și susține că a solicitat telefonic în două rânduri echipei de control să se prezinte la sediul societății în vederea furnizării de informații/clarificarea situației, însă aceștia au refuzat, motivând că nu au timp, pe de o parte, că efectuează acte de control la alte societăți, iar pe de altă parte, că unul dintre inspectorii desemnați pentru efectuarea inspecției fiscale s-ar afla în concediu de odihnă.

Referitor la inspecția fiscală, contestatoarea menționează că la data de 10.09.2015 a depus "cererea de corectare a erorilor materiale" nr. 160, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr. prin care se solicita completarea decontului de TVA aferent lunii mai și iulie 2014, cererea fiind însoțită, pentru lunile în cauză, de jurnalele pentru cumpărări, registrele jurnal, balanțele de verificare și deconturile inițiale de TVA.

În acest context, organele de inspecție fiscală au efectuat un control inopinat la S.C. X S.R.L., în perioada 07 – 16 septembrie 2015, prin care a fost verificată întreaga evidență contabilă din perioada 01.07.2013 – 31.07.2015, finalizată prin emiterea Procesului verbal nr.

Susține că organele de inspecție fiscală au verificat și situația de fapt cu privire la factura storno nr....., emisă de S.C. ... S.R.L., care face obiectul inspecției fiscale.

Contestatoarea precizează că, având în vedere că a contestat Decizia de impunere nr., în dosarul nr....., prin care organul fiscal stabilise în sarcina societății, printre altele, sume suplimentare de plată reprezentând acciza aferentă pentru două cisterne de motorină valorificate de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Giurgiu, sub coordonarea Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, iar dosarul se află în curs de soluționare, cu scopul de a obține o soluție favorabilă,

Exemplarul 5/5

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

Data 06.02.2019, ora 14

organele de inspecție fiscală nu au făcut nicio mențiune în procesul verbal despre înregistrările din luna iulie 2014, iar Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, nu a operat în baza de date cererea de corectare a erorilor materiale înregistrată sub nr.

Inspectorii fiscali, au emis Procesul verbal nr., prin care consemnează că:

- prin adresa nr. 20 din 26.02.2018, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr. BCG - AIF, S.C. X S.R.L. a depus la organele de control documentele solicitate;

- societatea a depus „cererea de corectare a erorilor materiale” nr., înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr., prin care solicită completarea decontului de TVA cu sumele omise, aferente facturii nr. 165 din 05.05.2014.

Contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală invocă o adresă emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău nr....., *cu un conținut contrar legii*, prin care se sugerează societății că sumele rezultate din corectarea erorilor de înregistrare în evidența TVA să fie înregistrate la rândul *regularizării* din *decontul lunii în care au fost operate corecțiile*.

Face mențiunea că:

- o astfel de corecție, ar fi fost ilegală pentru că este vorba de două perioade fiscale diferite;

- erorile materiale care pot fi corectate prin regularizare sunt strict delimitate în procedura aprobată prin ordin, fără a exista posibilitatea extinderii acestora prin analogie cu alte tipuri de erori;

- conform instrucțiunilor aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr. corectarea erorilor materiale din deconturile de TVA, se efectuează atât la inițiativa organului fiscal competent, cât și la solicitarea persoanei impozabile, prin depunerea unei solicitări de corectare a erorilor materiale la registratura organului fiscal competent, sau la poștă, cu scrisoare recomandată.

Societatea precizează că a respectat întocmai prevederile legale și chiar dacă societatea nu aplica corect procedura de corectare a erorilor materiale, organul fiscal avea obligația din inițiativa sa, să procedeze la modificarea în registrul jurnal a obligațiilor declarate la bugetul general consolidat și în evidența analitică pe plătitor.

În cazul în care societatea ar fi procedat la corectarea erorilor la rândul regularizării din decontul lunii în care au fost operate corecțiile, după cum sugerează organul fiscal, *ar fi rezultat că obligația de plată s-a născut în luna septembrie 2015*, or, așa cum au menționat două echipe de control, factura este înregistrată în luna mai 2014.

Referitor la **TVA** în sumă de **S lei**, aferente tranzacției dintre S.C. X S.R.L. și S.C. S.R.L., înregistrările din evidența fiscală sunt următoarele:

- în data de 28.03.2014, S.C.S.R.L. a emis către S.C. X S.R.L. factura nr. ... reprezentând „*avans autocamioane marca Kamaz 6520 conform contractului nr.*” în valoare de S lei și TVA în sumă de S lei;

- la data de ..., S.C. S.R.L. a procedat la ștornarea facturii nr., fiind emisă factura ștorno nr. 165 reprezentând *avans autocamioane marca Kamazconform contractului nr. ...*” în valoare de S lei și TVA în sumă de - S lei.

Contestatoarea motivează că organele de inspecție fiscală se contrazic în propriile declarații, astfel:

- menționează că factura nr.nu este declarată în decontul de TVA aferent lunii mai 2014;

- admit faptul că la data de 10.09.2015, societatea a depus „cererea de corectare a erorilor materiale” nr., înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr., prin care se solicită completarea decontului de TVA cu sume omise, aferente facturii nr.

- nu menționează faptul că „cererea de corectare a erorilor materiale” cuprinde și luna iulie 2014.

Societatea menționează că în luna mai 2014, conform documentelor, a corectat eroarea, declarând astfel și în decontul de TVA suma de S lei reprezentând storno TVA deductibilă aferentă facturii nr., emisă de S.C. S.R.L., cu precizarea faptului că, dacă ar trebui să fie valorificat, actul contestat ar trebui să înregistreze încă o dată TVA în valoare de S lei.

Contestatoarea invocă prevederile art.7 și art.72 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și precizează că situația fiscală a societății nu poate fi stabilită prin verificarea unei singure facturi, iar organele de inspecție fiscală au refuzat să ia în considerare toate documentele prezentate de către S.C. X S.R.L. și să urmărească întregul circuit al documentelor din evidența contabilă.

Pentru considerentele arătate, solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. din 10.09.2018 și a Raportului de inspecție fiscală nr., pentru TVA în sumă de S lei.

II.1. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău - Inspecția Fiscală, au efectuat inspecția fiscală parțială la S.C. X S.R.L., pentru perioada 01.05.2014 – 31.05.2014, referitor la TVA, iar în urma inspecției, au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr....., în baza căruia au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr..... din 10.09.2018, prin care au stabilit o diferență de TVA în sumă de **S lei**, calculată la o bază impozabilă în sumă de S lei.

În Raportul de inspecție fiscală nr....., la Cap. III – Constatări fiscale, au fost consemnate următoarele:

Obiectul de activitate al societății este Comerțul cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzarea preponderentă de produse alimentare, băuturi și tutun - cod CAEN 4711.

Prin procesul verbal nr. BCG_AIF_....., întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău - Inspecția Fiscală, s-a efectuat un control inopinat la S.C. X S.R.L., în vederea stabilirii situației de fapt cu privire la diferența înregistrată dintre TVA declarată de societate în luna mai 2014 prin decontul de TVA și cea declarată prin declarația informativă 394, aferentă aceleiași perioade.

Din procesul verbal rezultă următoarele:

- în luna martie 2014 S.C. X S.R.L., înregistrează în evidența contabilă și declară în decontul de TVA și declarația informativă 394, TVA deductibilă în sumă de S lei aferentă facturii nr....., emisă de S.C. S.R.L., reprezentând avans autocamioane marca Kamaz;

- în luna mai 2014, S.C. ... S.R.L., a emis factura nr. prin care șterge factura nr.....- S.C. X S.R.L., înregistrează în evidența contabilă factura nr..... conform jurnalului de cumpărări prezentat, o declară în declarația informativă 394, aferentă lunii mai 2014, însă nu declară în decontul de TVA aferent lunii respective;

- societatea a depus cererea de corectare a erorilor materiale nr.160 din 10.09.2015, înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Bacău sub nr....., prin care solicită completarea decontului de TVA cu sumele omise aferente facturii nr..... situație constatată și prin Procesul verbal de control inopinat nr....., întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, care au consemnat că la data încheierii procesului verbal, în baza de date gestionată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău nu au fost operate corecțiile solicitate de societate;

- ulterior, prin adresa nr, confirmată de primire în data de 28.09.2015, potrivit confirmării nr..... Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Bacău a răspuns solicitării contribuabilului prin care menționează că sumele rezultate din corectarea erorilor de înregistrare în evidența TVA se înregistrează la rândul regularizării din decontul lunii în care au fost operate corecțiile;

- din verificarea bazei de date gestionate la nivelul ANAF, rezultă că societatea nu a efectuat această regularizare prin deconturile de TVA, până la data controlului inopinat.

Referitor la emiterea unei decizii de reverificare, invocată de societate prin adresa nr. înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspecția fiscală sub nr BCG_AIF, organele de inspecție fiscală fac precizarea că, potrivit prevederilor art.128 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia de reverificare se emite doar în cazul unei inspecții fiscale a unei perioade deja verificate și nu în cazul controlului inopinat, acesta fiind derulat conform prevederilor art.134 și art.135 din același act normativ.

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. X S.R.L. nu a declarat prin deconturile de TVA suma de **S lei** reprezentând storno taxă deductibilă aferentă facturii nr., emisă de S.C..... S.R.L.

Pentru corectarea deficiențelor constatate, urmare a Procesului verbal nr. BCG–AIF, a fost emisă Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. BCG – AIF cu măsura referitoare la corectarea decontului de TVA aferent lunii mai 2014, în conformitate cu prevederile Ordinului președintelui ANAF nr..... prin depunerea unei cereri de înscriere suplimentară, ca bază a TVA deductibilă, a sumei de - S lei și TVA deductibilă în sumă de -S lei, aferentă facturii nr. emisă de S.C.S.R.L., cu termen de ducere la îndeplinire data de 10.04.2018.

Având în vedere că societatea nu a dus la îndeplinire măsura dispusă, organele de inspecție fiscală au întocmit propunerea de efectuare a unei inspecții fiscale nr. BCG – AIF, prin care s-a propus verificarea TVA pentru luna mai 2014.

Urmare a acestui fapt, a fost emis Avizul de inspectie fiscala nr.....din 09.05.2018 care a avut ca obiective verificarea ansamblului declaratiilor fiscale și/sau a operatiunilor relevante pentru inspectia fiscala, cu privire la TVA pentru perioada Precizează faptul că, având în vedere că începând cu data de 07.01.2016, societatea are deschisă procedura insolvenței, în dosarul nr., avizul de inspectie fiscala, în conformitate cu prevederile art.122 alin.(4) lit.a) din din Legea nr 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare, a fost comunicat sub semnatura administratorului judiciar Ionescu și Asociației SPRL, la data începerii inspectiei fiscale, respectiv 14.05.2018, conform Ordinului de serviciu nr., cu mențiunea că, la data începerii inspectiei fiscale parțiale, administratorul special avea ridicate drepturile de administrare, așa cum rezultă din baza de date a portalului Tribunalului Bacău, în dosarul nr. privind procedura insolvenței pentru S.C. X S.R.L. Bacău.

Prin adresa nr.BCG – AIF....., înregistrată la administratorul judiciar sub nr. SPRL organele de inspectie fiscala au solicitat acestuia prezentarea documentelor financiar contabile ale S.C. X S.R.L. Bacău, pentru efectuarea inspectiei fiscale parțiale referitoare la TVA pentru luna mai 2014, având în vedere că din baza de date a portalului Tribunalului Bacău, în dosarul nr.....privind procedura insolvenței pentru S.C. X S.R.L. Bacău, a fost admisă în ședința din data de 25.04.2018 înlocuirea administratorului judiciar Rominsolv S.P.R.L. Iași cu Ionescu și Asociației S.P.R.L. Bacău și ridicarea dreptului de administrare a debitoarei.

Prin adresa de răspuns a administratorul judiciar Ionescu și Asociației S.P.R.L. nr. SPRL, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău - Inspectia Fiscala sub nr. BCG – AIF administratorul judiciar comunică faptul că S.C. X S.R.L. Bacău are păstrat dreptul de administrare.

Prin invitația nr., s-a solicitat reprezentantului societății prezentarea documentelor financiar contabile pentru luna mai 2014, a registrului unic de control și a documetelor de infiintare și identificare ale societății, având ca termen de prezentare data de 26.06.2018, invitația transmisă prin poștă, fiind confirmată de primire în data de 25.06.2018.

Conform răspunsului societății nr....., înregistrat la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspectia Fiscala sub nr. BCG–AIFadministratorul statutar Ciobanu Daniela precizează că documentele financiar contabile pentru luna mai 2014 se află la Parchetul de pe lângă Judecătoria Bacău, fiind depuse ca probe.

Prin adresa nr.BCG–AIF, organele de inspectie fiscala au solicitat Parchetului de pe lângă Judecătoria Bacău informații referitoare la documentele financiar contabile pentru luna mai 2014.

Prin adresa Parchetului de pe lângă Judecătoria Bacău nr.din 24.07.2018, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspectia Fiscala sub nr. BCG – AIF....., se comunică faptul că: “nu vă putem pune la dispoziție documentele solicitate. Societatea în cauză are posibilitatea legală de a ridica înscrisurile depuse la dosar.”

Urmare a acestui fapt, prin adresa Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău - Inspectia Fiscala nr. BCG – AIF comunicată societății prin poștă în data de 01.08.2018, cu confirmarea de primire nr.organele de inspectie

fiscală au solicitat societății punerea la dispoziție a documentelor în cauză până la data de 20.08.2018.

Conform răspunsului S.C. X S.R.L. cu nr., înregistrat la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău - Inspekția Fiscală sub nr.BCG–AIF din 20.08.2018, administratorul special Ciobanu Daniela precizează că: *“X S.R.L. Bacău nu are nici un motiv de a ridica înscrisuri de la alte instituții, atâta timp cât societatea deține întreaga evidență contabilă care a fost verificată de încă două ori până în prezent, conform proceselor verbale de control întocmite de către echipele de control desemnate de către A.J.F.P. Bacău”*, fără a prezenta documentele solicitate.

În concluzie, până la data de 20.08.2018, organele de inspekție fiscală nu au intrat în posesia documentelor financiar-contabile pentru efectuarea inspekției fiscale parțiale TVA, inclusiv a Registrului unic de control, pentru înscrierea acțiunii de control în Registrul unic de control al societății, în conformitate cu prevederile art.118 alin.(4) din Legea nr.207/ 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În acest sens, în conformitate cu prevederile art.123 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, data începerii acțiunii de control inopinat a fost înscrisă în Procesul verbal nr. BCG–AIF transmis prin poștă societății și confirmat de primire în data de 27.08.2018, semnat și înregistrat și la sediul administratorului judiciar Ionescu și Asociației SPRL sub nr. SPRL

Referitor la TVA de plată stabilită suplimentar în sumă de **S lei**, pentru perioada 01.05.2014 – 31.05.2014, organele de inspekție fiscală precizează că această sumă reprezintă TVA de plată aferentă facturii nr. emisă de S.C. S.R.L. și nedeclarată prin decontul de TVA pentru această perioadă, nerespectându-se prevederile art.145 alin. (1), art.146 alin.(1) lit. a), art.155 alin.(19) și art.156² alin.(2) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

II.2. Organul fiscal din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău au emis pentru S.C. X S.R.L. Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr., prin care, în temeiul art.98 lit.c) și art. 173 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, a calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **S lei**.

Potrivit anexei la Decizia nr., accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.06.2014 - 07.01.2016, asupra debitului în sumă de S lei, individualizat prin Decizia de impunere nr.

III. Având în vedere constatările organelor de inspekție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, **organul de soluționare a contestației** reține următoarele:

A. Referitor la aspectele legate de modalitatea de desfășurare a inspecției fiscale.

Cauza supusă soluționării este dacă motivele invocate de contestatoare privind modul de desfășurare a inspecției fiscale, atrag nulitatea deciziei de impunere emisă în urma inspecției fiscale.

În fapt, inspecția fiscală efectuată la S.C. X S.R.L. a avut la bază Avizul de inspecție fiscală nr..... și Ordinul de serviciu nr.

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr., în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. verificarea s-a efectuat în perioada 14.05.2018 – 31.08.2018.

Prin adresa nr., organele de inspecție fiscală au informat administratorul judiciar, că discuția finală privind constatările și consecințele lor fiscale, va avea loc în data de 31.08.2018, la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău.

Reprezentanții societății au transmis punctul de vedere asupra constatărilor organelor de inspecție fiscală, înregistrat la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspecția Fiscală sub nr. BCG – AIF însă atât documentele anexate, cât și punctul de vedere au fost ignorate de organele de inspecție fiscală.

Contestatoarea susține că inspectorii fiscali nu au comunicat avizul de inspecție fiscală, legitimațiile de control și nici ordinul de serviciu.

Consideră că organele de inspecție fiscală, când au încheiat actele contestate, nu au respectat termenul legal de efectuare a inspecției fiscale.

În opinia contestatoarei, *toate actele emise după data de 13 august 2018 sunt nule.*

Este adevărat că durata efectuării inspecției fiscale pentru contribuabilii din categoria contribuabililor mici este de 45 zile, iar în condițiile în care inspecția fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei de 45 zile, inspecția fiscală încetează, însă, din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă faptul că pe parcursul perioadei cuprinse între 14.05.2018 și 31.08.2018, menționată în Raportul de inspecție fiscală nr..... ca fiind perioada în care s-a desfășurat inspecția fiscală, au fost solicitate societății, prin reprezentanții acesteia, prezentarea documentelor contabile necesare efectuării controlului, iar faptul că societatea nu a înțeles să pună la dispoziția echipei de inspecție actele solicitate, inclusiv a Registrului unic de control, a dus la imposibilitatea obiectivă de a începe în mod efectiv inspecția fiscală.

Astfel, organele de inspecție fiscală au inițiat aceste demersuri legale, prin comunicarea Avizului de inspecție fiscală nr..... în conformitate cu disp. **art.113** și **art.122** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, avizul fiind primit de către administratorul judiciar al societății, Ionescu&Asociații S.P.R.L., sub semnătură la data de **14.05.2018**.

Conform avizului de inspecție fiscală, obiectul inspecției fiscale parțiale consta în verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante pentru inspecția fiscală, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea bazelor de impozitare și a obligațiilor fiscale principale privind taxa pe valoare adăugată în perioada 01.05. - 31.05.2014.

Pentru buna desfășurare a inspecției fiscale, s-a pus în vedere societății pregătirea tuturor documentelor financiar contabile și fiscale, pentru a fi puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

Prin adresa nr. BCG-AIF, primită, de asemenea, de către administratorul judiciar, sub semnătură la data **21.05.2018**, inspectorii fiscali au solicitat societății Ionescu & Asociații S.P.R.L. Bacău, în calitate de administrator judiciar al societății X S.R.L. Bacău, conform datelor extrase de pe portalul instanțelor de judecată referitor la dosarul nr..... din care rezulta că prin Hotărârea intermediară nr.2/07.01.2016 a fost ridicat dreptul de administrare al societății, să prezinte documentele contabile pentru efectuarea inspecției fiscale parțiale în ceea ce privește TVA aferentă lunii mai 2014.

Administratorul judiciar a răspuns prin adresa nr., înregistrată la A.J.F.P. Bacău sub nr.BCG - AIF, că S.C. X S.R.L. Bacău are păstrat dreptul de administrare potrivit Încheierii de ședință nr..... pronunțată în dosarul nr..... prin care s-a dispus îndreptarea erorii materiale din cuprinsul Sentinței nr.273/2018.

Având în vedere acest răspuns, organele de inspecție fiscală au comunicat la sediul societății, în atenția doamnei administrator special Ciobanu Daniela, Invitația cu nr....., primită în aceeași dată, sub semnătură, prin care au adus la cunoștința acesteia despre deplasarea la data de **14.05.2018** la sediul administratorului judiciar, în vederea solicitării documentelor necesare efectuării inspecției fiscale în conformitate cu disp. art.113 din Legea nr.207/2015, cu solicitarea prezentării la data de **26.06.2018** la sediul organului fiscal, a documentelor de înființare și identificare ale societății, a documentelor financiar contabile pentru luna mai 2014 și a registrului unic de control.

Ca răspuns la Invitația nr..... cu termen **26.06.2018**, prin adresa nr.....înregistrată la A.J.F.P. Bacău sub nr.BCG-AIFsocietatea contestatoare, prin administratorul special, doamna a comunicat organului de inspecție fiscală faptul că societatea este *administrată juridic de către S.P.R.L.* și, *chiar dacă debitoarea are păstrat dreptul de administrare, pentru actele juridice care implică patrimonial debitorul, acesta are nevoie de avizarea prealabilă a administratorului judiciar potrivit art. 87 alin.(2) din Legea nr.85/2014.*

În ceea ce privește documentele solicitate de organele de inspecție fiscală, s-a precizat că *documentele financiar contabile din luna mai 2014 au fost depuse ca probe la Parchetul de pe lângă Judecătoria Bacău*, urmare unei sesizări formulate de societate.

Având în vedere acest răspuns, prin adresa nr.BCG-AIF....., organele de inspecție fiscală au solicitat Parchetului de pe lângă Judecătoria Bacău documentele în cauză.

Parchetul de pe lângă Judecătoria Bacău a comunicat prin adresa nr....., înregistrată la A.J.F.P. Bacău sub nr. BCG-AIF din **26.07.2018**, faptul că, nefiind indicat un număr de dosar, *documentele nu pot fi puse la dispoziție, societatea în cauză având posibilitatea legală de a ridica înscrisurile depuse la dosar.*

Prin adresa nr.BCG-AIF, primită de societate la data de **01.08.2018**, potrivit confirmării de primire nr....., organele de inspecție fiscală s-au adresat din nou societății, invocând răspunsul primit de la Parchetul de pe lângă

Judecătoria Bacău, cu solicitarea de a pune documentele în cauză la dispoziția acestora până la data de **20.08.2018**.

Societatea a răspuns cu adresa nr....., înregistrată la A.J.F.P. Bacău sub nr....., în sensul că *o eventuală inspecție fiscală nu ar avea nicio finalitate și niciun rezultat concret*, dat fiind faptul că *s-a depășit cu mult termenul de înscriere la masa credală*, că de asemenea *s-a depășit cu mult și durata inspecției fiscale și că nu are niciun motiv de a ridica înscrisuri de la alte instituții, atâta timp cât societatea deține întreaga evidență contabilă care a fost verificată de încă 2 ori până în prezent conform proceselor verbale de control întocmite de către echipele de control desemnate de către A.J.F.P. Bacău.*

Urmare acestei adrese, precum și a faptului că societatea nu a prezentat documentele solicitate nici la data de 20.08.2018, organele de inspecție fiscală au încheiat Procesul verbal nr..... prin care s-a reținut faptul că *acțiunea de control nu a fost înregistrată în Registrul unic de control al societății, întrucât acesta nu a fost prezentat organelor de inspecție fiscală*, în conformitate cu prevederile **art.118 alin.(4)** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

De asemenea, s-a consemnat în Procesul verbal nr..... că până la data de 20.08.2018, organele de inspecție fiscală nu au intrat în posesia documentelor solicitate, nici a Registrului unic de control, pentru înscrierea acțiunii de control în registru, astfel încât s-au aplicat prevederile art.123 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în sensul stabilirii datei de **20.08.2018** ca dată a **începerii acțiunii de control inopinat**.

La finalizarea inspecției fiscale parțiale la data de **31.08.2018**, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.....

Astfel, rezultă că inspecția fiscală s-a desfășurat, în fapt, pe parcursul a 21 de zile, începând de la data de **20.08.2018**, nefiind aplicabile disp. art.126 alin.(2), cu privire la încetarea inspecției fiscale, respectiv reluarea inspecției, la care face referire contestatoarea, ci disp. **art.123 alin.(2)** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, în acest context, rezultă cu evidență că nu sunt incidente nici prevederile art.123 alin.(3), invocate de contestatoare, cu privire la înștiințarea societății asupra faptului că *inspecția fiscală nu poate începe în termen de cel mult cinci zile lucrătoare de la data prevăzută în aviz și asupra datei noi de începere a inspecției fiscale*.

De asemenea, se reține că, din coroborarea înscrisurilor menționate, rezultă că este evidentă eroarea de redactare din Raportul de inspecție fiscală nr.F-BC cu privire la menționarea greșită a perioadei în care s-a desfășurat inspecția fiscală parțială, de care se prevalează contestatoarea atunci când invocă nulitatea actului având în vedere depășirea duratei efectuării inspecției fiscale,

Prin urmare, este nefondată susținerea contestatoarei potrivit căreia *actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare*, potrivit art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Data începerii inspecției fiscale este 20.08.2018, iar menționarea greșită a perioadei în care s-a desfășurat inspecția fiscală parțială în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr..... nu afectează fondul actului administrativ fiscal, pentru

a putea fi incidentă cauza de nulitate prevăzută de **art.49** din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, actul susceptibil de a fi contestat potrivit disp. **art.268** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este Decizia de impunere nr.

De asemenea, contrar susținerii potrivit căreia societății nu i s-a comunicat un aviz de inspecție fiscală, se reține faptul că la dosarul cauzei este anexat Ordinul de serviciu nr. precum și Avizul de inspecție fiscală nr., acesta din urmă fiind remis sub semnătura de primire a administratorului judiciar în data de **14.05.2018**, în calitate de reprezentant legal al societății, debitoarei în insolvență fiindu-i ridicat dreptul de administrare prin Hotărârea intermediară nr.**2/07.01.2016** prin care s-a dispus deschiderea procedurii generale a insolvenței debitorului.

La dosar se află și Propunerea de efectuare a unei inspecții fiscale nr. BCG – AIF-....., aprobată de conducătorul Inspecției fiscale, privind efectuarea inspecției fiscale parțiale la S.C. X S.R.L., referitor la TVA pentru perioada 01.05.2014 - 31.05.2014.

În ceea ce privește obligația de colaborare a organelor de inspecție fiscală cu contribuabilul, se reține că, potrivit disp. **art.130 alin.(2)** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa nr. 2238 din 21.08.2018, organele de inspecție au informat contribuabilul referitor la discuția finală privind constatările și consecințele lor fiscale, care urma să aibă loc la data de **31.08.2018**, la sediul A.J.F.P. Bacău.

Urmare aceste notificări, reprezentanții societății au transmis punctul de vedere asupra constatărilor organelor de inspecție fiscală care fost înregistrat la A.J.F.P. Bacău - Inspecția fiscală sub nr. iar în Raportul de inspecție fiscală nr.. din 10.09.2018, Capitolul VI - *Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul*, a fost prezentată sinteza punctului de vedere al societății, cu mențiunea că acesta, exprimat în scris în termenul legal de S.C. X S.R.L., nu sunt de natură să modifice constatările inspecției fiscale.

Astfel, în lipsa unor susțineri fundamentate pe probe, rezultă că dreptul său la apărare a fost respectat, iar contribuabilul și-a exercitat de asemenea dreptul la contestație împotriva deciziei de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală încheiat în condițiile descrise anterior, contestație în cadrul căreia a avut posibilitatea să valorifice orice argumente de fapt și de drept pe care le-a considerat relevante în susținerea cauzei.

În ceea ce privește invocarea *ilegalității inspecției fiscale*, motivat de faptul că inspecția fiscală a fost efectuată după expirarea termenului de 60 de zile prevăzut de **art.102 alin.(1)** din Legea nr.85/2014, de la data publicării în B.P.I. a notificării privind deschiderea procedurii insolvenței, se reține că inspecția fiscală se desfășoară potrivit Codului de procedură fiscală, în termenul de prescripție de a stabili creanțe fiscale, instituție juridică reglementată prin disp. **art.94** și urm. din O.G. nr.92/2003, act normativ aplicabil în materie, în cazul de față.

Susținerile contestatoarei cu privire la decăderea organului fiscal din dreptul de a fi înscris în tabelul creditorilor, precum și impedimentele în valorificarea creanței fiscale, având în vedere depășirea termenului de 60 de zile prevăzut în sensul depunerii unui supliment de creanță pentru înscrierea la masa credală din dosarul nr.

Exemplarul 5/5

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

Data 06.02.2019, ora 14

996/110/2015 privind procedura insolvenței privind pe debitoarea S.C. X S.R.L., nu sunt de natură să atragă anularea actului administrativ fiscal contestat, cele două proceduri legale fiind evident distincte.

Norma juridică invocată de contestatoare este aplicabilă strict în cadrul procedurii insolvenței și nu împiedică efectuarea unei inspecții fiscale.

Decăderea din dreptul de a fi înscris în tabelul creditorilor și faptul că organul fiscal nu va dobândi calitatea de creditor îndreptățit să participe la procedura concursuală a insolvenței, în ceea ce privește creanța respectivă, se constată de către administratorul judiciar / lichidatorul judiciar, în condițiile Legii nr.85/2014.

Legiuitorul nu a prevăzut în cadrul procedurii fiscale o sancțiune pentru neefectuarea inspecției fiscale până la deschiderea procedurii insolvenței sau în termenul de 60 de zile de la data publicării în BPI a notificării privind deschiderea procedurii, astfel încât organul de soluționare a contestației reține că, în lipsa unui temei legal aplicabil, susținerile contestatoarei sunt nefondate.

În drept, sunt aplicabile următoarele dispoziții legale din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

Art.12 Buna-credință

(1) *Relațiile dintre contribuabil/plătitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.*

Art. 49 Nulitatea actului administrativ fiscal

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

a) *este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*
 b) *nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art.46 alin.(6), precum și organul fiscal emitent;*

c) *este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.*

(2) *Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.*

Art.118 Reguli privind inspecția fiscală [...].

(2) *Inspecția fiscală se exercită pe baza principiilor independenței, unicității, autonomiei, ierarhizării, teritorialității și descentralizării.*

Art.123 Începerea inspecției fiscale [...]

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

Art.126 Durata efectuării inspecției fiscale

(1) Durata efectuării inspecției fiscale este stabilită de organul de inspecție fiscală, în funcție de obiectivele inspecției, și nu poate fi mai mare de: [...]

c) 45 de zile pentru ceilalți contribuabili.

(2) În cazul în care inspecția fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei prevăzute la alin.(1), inspecția fiscală încetează, fără a se emite raport de inspecție fiscală și decizie de impunere sau decizie de nemodificare a bazei de impunere. În acest caz, organul de inspecție fiscală poate relua inspecția, cu aprobarea organului ierarhic superior celui care a aprobat inspecția fiscală inițială, o singură dată pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale, cu respectarea prevederilor art.117 alin.(1).

Art.130 Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat

(1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.

(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.

(5) Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.[...]. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecție fiscală.

Art.131 Rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere factual și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art.130 alin.(5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

(3) La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte.

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;[...].

Având în vedere dispozițiile legale incidente în cauză, documentele aflate la dosar, precum și faptul că argumentele societății cu privire la modalitatea de efectuare a inspecției fiscale nu sunt de natură să conducă la nulitatea actelor administrative fiscale atacate, cauzele de nulitate fiind expres și limitativ prevăzute la art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, criticile contestatoarei urmează a fi respinse ca nefondate.

B. Referitor la TVA în sumă de **S lei**, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. din 10.09.2018, cauza supusă soluționării o constituie legalitatea stabilirii de către organele de inspecție fiscală a acestei diferențe, în condițiile în care, contestatoarea nu aduce argumente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale de persoane juridice, Inspecția fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău a stabilit în sarcina S.C. X S.R.L. taxă pe valoare adăugată în sumă de **S lei**.

Această diferență a fost stabilită, având în vedere următoarele:

- în luna martie 2014, S.C. X S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă și a declarat în decontul de TVA și declarația informativă 394, TVA deductibilă în sumă de S lei aferentă facturii nr..... emisă de S.C..... S.R.L., reprezentând avans autocamioane marca Kamaz;

- în luna mai 2014, S.C. S.R.L. a emis factura nr..... prin care stornează factura nr.201 din 28.03.2014;

- S.C. X S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă factura nr....., conform jurnalului de cumpărări, a înscris-o în declarația informativă 394, aferentă lunii mai 2014, însă nu a declarat-o în decontul de TVA aferent lunii respective;

- societatea a depus cererea de corectare a erorilor materiale nr..... din 10.09.2015, înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Bacău sub nr..... prin care a solicitat completarea decontului de TVA cu sumele omise aferente facturii nr.....

- ulterior, prin adresa nr, confirmată de primire în data de 28.09.2015, potrivit confirmării nr....., Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Bacău a răspuns solicitării contribuabilului, prin care arată că sumele rezultate din corectarea erorilor de înregistrare în evidența TVA se înregistrează la rândul regularizării din decontul lunii în care au fost operate corecțiile;

- din verificarea bazei de date gestionate la nivelul ANAF, a rezultat că societatea nu a efectuat această regularizare prin deconturile de TVA, până la data controlului inopinat, în urma căruia s-a emis Decizia de impunere nr.contestată în cauză.

Astfel, s-a constatat că S.C. X S.R.L. nu a declarat prin decontul de TVA suma de **S lei** reprezentând storno taxa deductibilă aferentă facturii nr.....emisă de S.C. S.R.L.

Față de această situație, contestatoarea motivează faptul că organele de inspecție fiscală sunt cele care nu au ținut cont de solicitarea societății de corectare a decontului de TVA, aferent lunii mai 2014.

Totodată, precizează că la data de 07.01.2016, s-a deschis procedura insolvenței și, ca urmare, creditorul fiscal avea obligația să se înscrie la masa credală în termenul stabilit de art.102 alin.(1) din Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, respectiv în termen de 60 zile de la data deschiderii procedurii, fiind decăzut din acest drept.

În cauză, se reține că suma de S lei reprezintă TVA din factura nr..... din 05.05.2014 emisă de S.C..... S.R.L., prin care s-a stornat factura de avans nr. 201 din 28.03.2014, emisă de același furnizor, contravaloarea facturii nr.....din 05.05.2014 nefiind însă declarată la organul fiscal competent prin decontul de TVA aferent lunii mai 2014.

Din motivarea contestației, coroborată cu înscrisurile aflate la dosar, rezultă că societatea contestatoare nu critică pe fond decizia de impunere sub aspectul că nu datorează suma de S lei cu titlu de TVA, respectiv că această sumă a fost nelegal stabilită, invocând numai aspecte procedurale încălcate de organul fiscal.

Astfel, cu privire la susținerea că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de solicitarea societății de corectare a decontului de TVA aferent lunii mai 2014, se reține faptul că prin adresa nr, confirmată de primire în data de 28.09.2015, Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Bacău a răspuns solicitării contribuabilului prin care a arătat că sumele rezultate din corectarea erorilor de înregistrare în evidența TVA se înregistrează la rândul regularizării din decontul lunii în care au fost operate corecțiile, dar societatea nu a dat curs acestei îndrumări procedurale.

Potrivit Codului fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă sunt aferente operațiunilor taxabile, iar până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă, trebuie să depună la organele fiscale competente un decont de taxă – formularul 300, care trebuie să cuprindă suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile legii, suma taxei colectate pentru perioada în cauză, precum și alte informații prevăzute de modelul prevăzut de lege.

La sfârșitul unei perioade fiscale există posibilitatea ca o firmă să aibă TVA de recuperat sau de plătit.

În cazul în care contribuabilul constată că a omis declararea prin decont a unei sume cu titlu de taxă pe valoarea adăugată ca urmare a înregistrării unei facturi storno, acesta are obligația de a proceda la regularizarea taxei prin decontul din luna în care înregistrează operațiunea, conform Codului fiscal.

Referitor la susținerea că organele de inspecție fiscală au efectuat un control inopinat la S.C. X S.R.L. în perioada 07 – 16 septembrie 2015, prin care a fost verificată întreaga evidență contabilă din perioada 01.07.2013 – 31.07.2015, finalizată prin emiterea Procesului verbal nr....., contestatoarea omite să facă distincția dintre un control inopinat și o inspecție fiscală.

Printr-un astfel de proces verbal de control inopinat, nu se stabilesc diferențe suplimentare de obligații de plată, controlul inopinat constând în *verificarea faptică și documentară, în principal, ca urmare a unor informații cu privire la existența unor*

fapte de încălcare a legislației fiscale, conform dispozițiilor art.97 din O.G. nr.92/2003, respectiv art.134 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Astfel, se reține faptul că în acest proces verbal s-a menționat că societatea *nu a înregistrat în evidența contabilă și nici D300*, operațiunea de stornare din luna mai 2014 a facturii emise în luna martie 2014.

S-a menționat de asemenea că, la data controlului, societatea a prezentat *cererea de corectare a erorilor materiale* înregistrată la A.J.F.P. Bacău sub nr.....din 10.09.2015, prin care declara stornarea efectuată de furnizorul S.C. S.R.L., *corectându-și astfel erorile de declarare.*

Prin urmare, organul de control a luat act de depunerea adresei nr..... și, considerând că societatea, *corectându-și astfel erorile de declarare*, nu prezintă risc fiscal, nu a mai propus efectuarea unei inspecții fiscale.

Din verificările înscrisurilor aflate la dosar se constată faptul că prin adresa nr....., înregistrată la organul fiscal sub nr....., pe care societatea a depus-o în timpul acestui control inopinat pentru a justifica remediarea neregulei identificate de organele de control, societatea solicită completarea decontului T.V.A. aferent lunii mai 2014, *deoarece există o omisiune în datele raportate.*

Nu se susține astfel afirmația conform căreia, *în acest context*, organele de inspecție fiscală au efectuat un control inopinat la S.C. X S.R.L., în perioada 07 – 16 septembrie 2015, finalizată prin emiterea Procesului verbal nr. câtă vreme cererea a fost depusă la organul fiscal de administrare la data de 10.09.2015, în timpul desfășurării controlului.

Prin adresa nr.160 se face trimitere la o adresă cu nr..... din aceeași dată, pe care a anexat-o la adresa nr....., dar care nu are număr de înregistrare la organul fiscal.

De altfel, la dosarul contestației au fost depuse, în fotocopie, două adrese cu nr..... ambele fără dată certă, cu privire la deconturile de T.V.A. aferente lunilor mai și iulie 2014.

Contestatoarea omite faptul că, prin adresa nr..... emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Bacău, ca răspuns la adresa nr.160/10.09.2015, organul de administrare fiscală a atras atenția societății asupra faptului că este inaplicabil în cazul său Ordinul M.F.P. nr.179/14.05.2007 pentru aprobarea Instrucțiunilor de corectare a erorilor materiale din deconturile de taxă pe valoare adăugată, iar *corectarea erorilor de înregistrare în evidența de T.V.A. (facturi omise la înregistrare, calcularea greșită a T.V.A., etc.) se poate face numai în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.*

Astfel, organul fiscal a menționat prevederile **art.84 din Codul de procedură fiscală și pct.81.3 din Normele de aplicare**, potrivit cărora *sume rezultate din corectarea erorilor de înregistrare în evidența de T.V.A., se înregistrează la rândul "regularizări" din decontul lunii când au fost operate corecțiile.*

Art.84 Corectarea declarațiilor fiscale [...]

(3) În cazul taxei pe valoarea adăugată, corectarea erorilor din deconturile de taxă se realizează potrivit prevederilor Codului fiscal. Erorile materiale din decontul de taxă pe valoarea adăugată se corectează potrivit procedurii aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(4) *Declarațiile fiscale nu pot fi depuse și nu pot fi corectate după anularea rezervei verificării ulterioare, cu excepția situațiilor în care corecția se datorează îndeplinirii sau neîndeplinirii unei condiții prevăzute de lege care impune corectarea bazei de impunere și/sau a impozitului aferent.*

(5) *Prin erori, în sensul prezentului articol, se înțelege erori cu privire la cuantumul impozitelor, taxelor și contribuțiilor, bunurile și veniturile impozabile, precum și alte elemente ale bazei de impunere.[...].*

Potrivit prevederilor **pct.81.3.** din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, declarațiile fiscale **pot fi corectate de către contribuabil**, din proprie inițiativă:

81.3. În cazul taxei pe valoarea adăugată, sumele rezultate din corectarea erorilor de înregistrare în evidențele de taxă pe valoarea adăugată se înregistrează la rândurile de regularizări din decontul lunii în care au fost operate corecțiile.

Din interpretarea acestor prevederi legale, rezultă că neînregistrarea unei operațiuni de stornare nu constituie o eroare materială, ci o omisiune de declarare, aceasta fiind obligația legală a contribuabilului, astfel încât, în mod corect, organul de administrare fiscală a comunicat acestuia precizările corespunzătoare, de care societatea nu a ținut seama, dar nici nu a revenit ulterior pentru clarificarea situației sale fiscale.

Prin urmare, este vădit nefondată aprecierea contestatoarei potrivit căreia adresa emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău nr...../17.09.2015, *are un conținut contrar legii*, pentru că sugerează societății că sumele rezultate din corectarea erorilor de înregistrare în evidența TVA să fie înregistrate la rândul *regularizări din decontul lunii în care au fost operate corecțiile și că este vorba de două perioade fiscale diferite.*

Societatea mai susține că, dacă ar fi procedat la corectarea erorilor la rândul regularizări din decontul lunii în care au fost operate corecțiile, după cum sugerează organul fiscal, *ar fi rezultat că obligația de plată s-a născut în luna septembrie 2015*, or, factura este *înregistrată* în luna mai 2014, interpretare contrară reglementărilor legale în materie citate anterior.

Contestatoarea invocă instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr., cu omiterea faptului că, la data solicitării sale adresate organului de administrare fiscală și a Procesului verbal nr....., era în vigoare O.M.F.P. nr.179/2007 și că acesta se referă exclusiv la procedura de corectare a erorilor materiale, nu a unei omisiuni de declarare.

Potrivit prevederilor O.M.F.P. nr.179/2007, în vigoare la data depunerii *cererii de corectare a erorii materiale* în decontul de TVA aferent lunii mai 2014, organul fiscal poate corecta erori materiale din inițiativa sa, în cazul în care în decontul depus se poate identifica tipul erorii, respectiv erori de calcul sau preluări eronate a sumelor din decontul perioadei anterioare.

Potrivit **art.2** din Ordinul M.F.P. nr.179 din 14 mai 2007 pentru aprobarea Instrucțiunilor de corectare a erorilor materiale din deconturile de taxă pe valoarea adăugată:

Prevederile prezentului ordin nu se aplică pentru corectarea erorilor de înregistrare în evidențele persoanelor impozabile a taxei pe valoarea adăugată, caz în care se aplică prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

Exemplarul 5/5

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

Data 06.02.2019, ora 14

procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la corectarea de către contribuabili a taxei pe valoarea adăugată.

În Anexa 1 la ordin sunt prevăzute erorile materiale care pot fi corectate prin această procedură:

1. *Deconturile de taxă pe valoarea adăugată depuse de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată pot fi corectate din punctul de vedere al erorilor materiale de către organul fiscal competent, la inițiativa acestuia sau la solicitarea persoanei impozabile.*

2. *Prin procedura de corectare de către organul fiscal competent a deconturilor de taxă pe valoarea adăugată depuse pot fi corectate erori materiale de tipul:*

a) *erori de transcriere, cum sunt: preluarea eronată a sumelor din jurnale; inversarea unor cifre din sumele trecute în decont; preluarea eronată a datelor din decontul perioadei fiscale anterioare (de exemplu: declararea eronată a soldului de plată din decontul perioadei fiscale anterioare);*

b) *înregistrarea în decont a diferențelor de taxă pe valoarea adăugată de plată, constatate de organele de control, contrar reglementărilor legale în materie;*

c) *erori provenind din înscrierea în decontul de taxă pe valoarea adăugată a sumelor solicitate la rambursare în perioada anterioară.*

Având în vedere aceste aspecte, nu se poate reține susținerea contestatoarei că a respectat întocmai prevederile legale și chiar dacă societatea nu aplica corect procedura de corectare a erorilor materiale, organul fiscal avea obligația din inițiativa sa, să procedeze la modificarea în registrul jurnal a obligațiilor declarate la bugetul general consolidat și în evidența analitică pe plătitor.

Înregistrările în evidența pe plătitor se efectuează numai în baza titlurilor de creanță, titlu care nu exista la momentul respectiv, iar Registrul jurnal obligații declarate la bugetul general consolidat se modifică de organul fiscal doar în baza unei decizii corectare, care nu s-a emis în cauză, organul fiscal apreciind ca aplicabile prevederile O.G. nr.92/2003 și ale H.G. nr.1050/2004, nu cele ale O.M.F.P. nr.179/2007.

Conform art.2 lit.a)-c) din acest ultim act normativ, doar cazurile expres prevăzute pot fi tratate ca erori materiale.

Pentru alte situații, regularizările se fac direct prin decontul lunii în care acestea au fost descoperite și corectate. În astfel de situații se poate face o aplicare directă a disp. **art.156²** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care oferă contribuabililor posibilitatea de a-și corecta declarațiile fiscale din proprie inițiativă, procedându-se la înregistrarea sumelor conform legii.

Art.156² Decontul de taxă

(1) *Persoanele înregistrate conform art.153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.*

(2) *Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art.153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art.147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere*

Exemplarul 5/5

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

Data 06.02.2019, ora 14

exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări.

În concluzie, cererea de corectare a erorilor materiale nr..... nu echivalează cu îndeplinirea obligației contribuabilului de a proceda la corectarea decontului de TVA.

Pe de altă parte, nu s-a făcut dovada că societatea, primind răspunsul de la organul fiscal de administrare, cu care nu ar fi fost de acord, ar fi revenit la organul fiscal pentru clarificarea situației fiscale și ar fi realizat demersurile legale ce se impuneau în acest sens, iar faptul că ar fi înregistrat în evidența contabilă factura storno, fără a o declara corespunzător și la organul fiscal printr-un decont, conform legii, nu o absolvă de responsabilitate, dimpotrivă.

Conform disp. **art.82** din Codul de procedură fiscală, *contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.*

În ceea ce privește cel de-al doilea control, la care face referire contestatoarea, la dosarul cauzei este anexat Procesul verbal de control inopinat încheiat la data de 06.03.2018, având ca obiectiv *stabilirea situației de fapt cu privire la diferența înregistrată între TVA declarată de societate în luna mai 2014, prin decontul de TVA, și cea declarată prin declarația informativă 394, depusă pentru aceeași perioadă.*

Societatea omite faptul că, urmare Procesului verbal de control inopinat nr.BCG - AIF, s-a emis Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.BCG - AIFconform căreia societatea avea obligația legală de a corecta decontul de T.V.A. aferent lunii mai 2014, până la termenul din data de 10.04.2018.

Contestatoarea nu face vorbire despre această măsură și despre modul în care a înțeles să-i dea curs, însă din Raportul de inspecție fiscală nr. din 10.09.2018 rezultă că societatea nu a dus la îndeplinire măsura dispusă, situație în care organele de inspecție fiscală au întocmit propunerea de efectuare a unei inspecții fiscale pentru verificarea TVA pentru luna mai 2014.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei potrivit căreia, având în vedere că a contestat Decizia de impunere nr., în dosarul nr....., prin care organul fiscal stabilise în sarcina societății, printre altele, sume suplimentare de plată reprezentând acciza aferentă pentru două cisterne de motorină valorificate de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Giurgiu, sub coordonarea Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, organele de inspecție fiscală nu au făcut nicio mențiune despre înregistrările din luna iulie 2014, se reține că nu se demonstrează relevanța acesteia, câtă vreme perioada supusă inspecției fiscale a fost de la și a vizat taxa pe valoare adăugată, iar organul de soluționare nu are posibilitatea legală de a extinde motivele formulate prin contestație.

Nici susținerea contestatoarei, potrivit căreia, din data de 07.01.2016, pentru S.C. X S.R.L., s-a deschis procedura insolvenței și, ca urmare, creditorul fiscal avea obligația să se înscrie la masa credală în termenul stabilit de art.102 alin.(1) din Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece diferența de TVA

stabilită în urma inspecției fiscale a devenit certă și lichidă doar la finalizarea inspecției fiscale și emiterea deciziei de impunere.

Contestatoarea omite faptul că, la data respectivă, nu exista niciun titlu de creanță în baza căruia organul fiscal se putea înscrie la masa credală, de vreme ce nu a înțeles că are obligația legală de a proceda la depunerea decontului de T.V.A. din care să rezulte obligația de plată a T.V.A. în sumă de S lei, cu toate că recunoaște de fapt că are această obligație.

A accepta susținerile societății contestatoare, ar însemna existența unei interdicții absolute în privința efectuării inspecției fiscale la contribuabilii aflați în procedura insolvenței, atât pe perioada anterioară deschiderii procedurii, cât și pe perioada derulării procedurii, în condițiile în care o astfel de interdicție nu este prevăzută în Codul de procedură fiscală și nici de legislația în materia insolvenței.

De altfel, procedura insolvenței are ca scop acoperirea pasivului debitorului aflat în insolvență și nu înlăturarea competenței organelor fiscale de a verifica legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, a corectitudinii și exactității aplicării prevederilor legislației fiscale de către debitorul insolvent, verificare care nu se poate efectua decât în condițiile Codului de procedură fiscală și, prin urmare, criticile contestoarei sunt irelevante.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.84 și art.97 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.81.3 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003, art.156² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.12 și art.137 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, ale căror texte au fost redat mai sus.

Față de aceste considerente de fapt și de drept, rezultă că organele de inspecție fiscală, în mod legal, au stabilit diferența de TVA în sumă de **S lei**, fapt pentru care se va respinge contestația formulată ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor **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.a)** din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, conform căroră *„contestația poate fi respinsă ca neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

C. Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de **S lei**, aferente TVA.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. accesoriile în sumă de S lei, aferente TVA, au fost calculate pentru perioada 25.06.2014 – 07.01.2016, (data deschiderii procedurii insolvenței pentru S.C. X S.R.L.) asupra debitului în sumă de S lei, reprezentând TVA, debitul fiind stabilit prin Decizia de impunere nr. din 10.09.2018, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 10.09.2018.

În drept, potrivit dispozițiilor art.88 lit.c), art.119 alin.(1), art.120 alin. (1) și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31.12.2015:

Art.88 *Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere*

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale: [...] c) *deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii; [...].*

Art.119 *Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

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

Art.120 (1) *Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

Art.120¹ (1) *Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art.120 alin.(2) - (6) sunt aplicabile în mod corespunzător.*

Ulterior, începând cu data de 1 ianuarie 2016, au intrat în vigoare prevederile Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

Art.98 *Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere*

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale: [...] c) *deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii; [...].*

Art.173 *Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

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

(5) *Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii, cu excepția situației prevăzute la art.227 alin.(8).*

Art.174 *Dobânzi*

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

Art.176 *Penalități de întârziere*

(1) *Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art.174 alin.(2) - (4) și art.175 sunt aplicabile în mod corespunzător.*

Prin urmare, din dispozițiile legale mai sus citate, se reține că dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitele principale.

Urmare a neachitării la termen a TVA în sumă de S lei, debit stabilit suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L., prin Decizia de impunere nr. din 10.09.2018, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău a stabilit în sarcina contribuabilului, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale

accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr., accesoriile în sumă de S lei, aferente TVA, calculate pentru perioada 25.06.2014 – 07.01.2016.

Având în vedere cele reținute, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada în care au fost calculate, precum și faptul că societatea nu contestă modul de calcul a accesoriilor, rezultă că organul fiscal, în mod corect, au calculat accesoriile aferente TVA în sumă de **S lei**, urmând a se respinge contestația ca neîntemeiată, și pentru acest capăt de cerere, 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.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015.

Pentru considerentele arătate mai sus, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE:

Art.1 Respingerea, ca **neîntemeiată**, a contestațiilor formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.și împotriva Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr., emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art.2 Serviciul Soluționare Contestații 2 va comunica decizia contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău - Inspecția Fiscală și Colectare, spre a fi dusă la îndeplinire.

Art.3 În conformitate cu prevederile art.273 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac. Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bacău.