



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a**  
**Finanțelor Publice Timișoara**  
**Serviciul Soluționare Contestații 1**



Str. Gheorghe Lazăr nr.9B,  
300081, Timișoara  
Tel : +0256 243947  
Fax : +0256 243948  
e-mail : RelatiiR.Publice.TM@anaf.ro.

**DECIZIA NR.3226/27.03.2018**  
privind soluționarea contestației formulate de **SC x SRL**,  
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.x

Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice x – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1 prin adresa nr. x, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.x, asupra contestației formulate de **SC x SRL**, CUI RO x cu sediul în x, str. x, nr.x, jud.x și înregistrată la Oficiul Registrul Comerțului sub nr. x.

Obiectul contestație îl constituie:

- Decizia de reverificare nr.x emisă de AJFP x, prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.08.2011 - 31.10.2011, respectiv a perioadei 01.11.2011- 31.07.2013, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.
- Decizia de reverificare nr.x emisă de AJFP x, prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.01.2010 - 30.09.2016, în ceea ce privește impozitul pe profit, respectiv a perioadei 01.12.2010 - 31.10.2016 în ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Contestația este depusă în termenul legal, prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că actele administrativ fiscale au fost expediate prin poștă în data de **20.12.2017**, potrivit plicului de expediere a acestora, aflat în copie la dosarul cauzei și data expedierii contestației, respectiv **05.02.2018**, potrivit ștampilei aplicate de Oficiul Poștal pe plicul de expediere a contestației, aflat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.268, art.269 și art.272 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației.

I. Prin contestația formulată SC x SRL se îndreaptă împotriva Deciziei de reverificare nr. x pentru suma de x lei considerată TVA nedeductibilă, și a Deciziei de reverificare nr. x pentru suma de x lei imputată cu titlul de impozit pe profit, respectiv suma de x lei cu titlu de impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice, solicitând anularea acestora și reanalizarea situației de fapt, pentru următoarele motive:

1. Situația prezentată nu este de natură a conduce la concluziile deciziilor atacate. Astfel din punct de vedere cronologic și al etapelor raționamentului, situația este următoarea:

Contestatoarea arată că a achiziționat în luna martie 2012 servicii de la SC x SA aferente reparării drumului național Muntele Mic în valoare de x lei, TVA aferentă de x lei, care a fost dedusă. Conform susținerilor autorității fiscale, lucrările în discuție ar fi fost în fapt achiziționate de x SA de la SC x SRL.

În aceeași perioadă cu cea aferentă lucrărilor achiziționate (martie 2012), SC x SRL ar fi efectuat achiziții de la SC x SRL în valoare de x lei; relevanța acestei achiziții, respectiv motivul pentru care ar fi aceste achiziții ar fi considerate aceleași reparațiile achiziționate de societate nu sunt arătate.

Această afirmație nesusținută, în opinia autorității, fără niciun motiv arătat, ar conduce la concluzia că serviciile nu au fost niciodată prestate de SC x SRL în legătură cu lucrările de reparații drum național Muntele Mic. Se reține că au fost prezentate situațiile de lucrări, dar se impută faptul că nu ar rezulta cine a suportat costul materialelor prime și faptul că societatea nu ar fi prezentat documente din care să rezulte punctul precis unde s-ar fi executat lucrările de reparații pe traseul drumului național indicat sau documente din care să rezulte necesitatea sau obligativitatea efectuării acestor reparații.

Astfel, pe baza celor prezentate, autoritatea a impus în sarcina sa următoarele obligații fiscale:

- TVA nedeductibilă de x lei,
- impozit pe profit de x lei,
- impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice de x lei.

2. Autoritatea fiscală nu prezintă nici o argumentație consistentă care ar conduce la concluzia activității prestațiilor imputate (reparațiile aduse drumului național Muntele Mic), nici dovezi concludente în primul rând, susținerile autorității fiscale sunt lacunare și omit câțiva pași.

Contestatoarea consemnează că, în principal, se arată că achizițiile efectuate de la SC x SA au fost realizate, însă din faptul că participanții la același lanț comercial nu ar fi respectat obligațiile ce le revin se extrage concluzia că și raportul său este

contaminat de acea neconformitate.

De asemenea, acest raționament nu este nici însoțit de dovezile din care ar rezulta astfel de critici. Necesitatea efectuării acestor reparații nu decurge dintr-o obligație legală și nici nu era necesar acest aspect. Aceste lucrări aveau un obiectiv de oportunitate având în vedere că activitatea principală a sa presupune folosirea acestui drum național. Reparațiile erau necesare și au condus la o desfășurare mai bună a activității sale. Erau necesare și obligatorii lucrările de intervenții/reparații drum, SC x SA fiind autorizat/abilitat să execute lucrările pe drumurile naționale.

3. Jurisprudență relevantă problemei de drept - lato sensu - privind nelegalitatea sancționării pentru eventualele nereguli (dacă ar fi cazul) efectuate de furnizorii săi de servicii:

a) În jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene au fost statuate elemente clare în ceea ce privește condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, sarcina probei, echilibrul între interesul public și cel privat oferă (Hotărârea din 21 iunie 2012, cauzele conexe C-80/11 și 142/11): “Articolul 167, articolul 168 litera (a), articolul 178 litera (a), articolul 220 punctul 1 și articolul 226 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că se opun unei practici naționale în temeiul căreia autoritatea fiscală refuză unei persoane impozabile dreptul de a deduce din valoarea taxei pe valoarea adăugată pe care o datorează valoarea taxei datorate sau achitate pentru serviciile care i-au fost furnizate pentru motivul că emitentul facturii aferente acestor servicii sau unul dintre prestatorii săi a săvârșit nereguli fără ca această autoritate să dovedească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul menționat sau de un alt operator care intervine în amonte în lanțul de prestații. Articolul 167, articolul 168 litera (a), articolul 178 litera (a) și articolul 273 din Directiva 2006/112 trebuie interpretate în sensul că se opun unei practici naționale în temeiul căreia autoritatea fiscală refuză dreptul de deducere pentru motivul că persoana impozabilă nu s-a asigurat că emitentul facturii aferente bunurilor pentru care se solicită exercitarea dreptului de deducere avea calitatea de persoană impozabilă, că dispunea de bunurile în cauză și era în măsură să le livreze și că a îndeplinit obligațiile privind declararea și plata taxei pe valoarea adăugată sau pentru motivul că persoana impozabilă respectivă nu dispune, în plus față de factura menționată, de alte documente de natură să demonstreze că împrejurările menționate sunt întrunite, deși condițiile de fond și de formă prevăzute de Directiva 2006/112 pentru exercitarea dreptului de deducere sunt îndeplinite, iar persoana impozabilă nu dispunea de indicii care să justifice presupunerea existenței unor nereguli sau a unei fraude în sfera emitentului menționat.”

b) Față de obligativitatea statuărilor Curții de Justiție a Uniunii Europene, aceste argumente au fost preluate inclusiv în practica instanței supreme: astfel, Înalta Curte de Casație și Justiție a hotărât că, odată îndeplinite condițiile de formă și de

fond prevăzute de lege pentru acordarea dreptului de deducere a TVA, în acord cu jurisprudența CJUE, nu se poate refuza unei persoane impozabile dreptul de a deduce TVA pe motiv că emitentul unei facturi a săvârșit nereguli, fără ca autoritatea fiscală să dovedească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă comisă de emitentul facturii respective sau de un alt operator din amonte.

c) Aceste aspecte de drept au fost preluate și în cadrul deciziilor de uniformizare a practicii de la nivelul Consiliului Superior al Magistraturii cu președinții secțiilor de contencios administrativ și fiscal de la Înalta Curte de Casație și Justiție și curțile de apel.

Astfel, în cadrul întâlnirii din 26-27 martie 2015, în cadrul punctajului discuțiilor ce au avut loc cu privire la cauzele supuse legii contenciosului administrativ, opinia formatorilor INM însușită ulterior de reprezentanții CSM, ICO și ai Curților de Apel, în sensul unificării practicii, a fost următoarea: în unanimitate, participanții la întâlnire au apreciat că întreaga jurisprudență a Curții de Justiție a Uniunii Europene conduce la concluzia că nu se poate refuza unei persoane impozabile dreptul de a deduce TVA pe motiv că emitentul unei facturi a săvârșit nereguli, fără ca autoritatea fiscală să dovedească, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă comisă de emitentul facturii respective sau de un alt operator din amonte în lanțul de prestații.

Nu se poate pretinde contribuabililor să devină investigatori ai furnizorilor lor și nici nu răspund pentru faptele acestora.

Pentru aceste considerente, contestatoarea solicită admiterea contestației, cu consecința anulării actelor contestate și reanalizării situației sale.

**II.** Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice x prin Decizia de reverificare nr. x, în conformitate cu prevederile art.128 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-a dispus reverificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.08.2011-31.10.2011, respectiv pentru perioada 01.11.2011-31.07.2013.

Motivele care au stat la baza reverificării au constat în apariția unor date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale în relația dintre SC x SRL cu SC x SA. Astfel, serviciile achiziționate cu factura nr.x constând în reparații drum național Muntele Mic de x lei cu TVA aferentă de x lei nu sunt reale, fapt pentru care TVA aferentă în sumă de x lei este nedeductibilă.

Prin Decizia de reverificare nr. x, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP x, în conformitate cu prevederile art.128 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-a dispus

reverificarea perioadei 01.01.2010 în ceea ce privește impozitul pe profit, respectiv perioada 01.12.2010-31.10.2016 în ceea ce privește impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Motivele care au stat la baza reverificării au constat în apariția unor date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale în relația dintre SC x SRL cu SC xSA. Astfel, serviciile achiziționate cu factura nr.x constând în reparații drum național Muntele Mic în valoare de x lei fără TVA nu sunt reale și reprezintă dividend net pentru care societatea x SRL nu a calculat, nu a reținut și virat impozitul pe dividende. Aferent acestor servicii achiziționate cu factura nr.x se va calcula și impozit pe profit.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele invocate de contestatoare și de constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării este dacă în mod corect organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice x au dispus reverificarea perioadei 01.08.2011 - 31.10.2011 și perioadei 01.11.2011 - 31.07.2013 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, emițând Decizia de reverificare nr. x, respectiv reverificarea perioadei 01.01.2010-30.09.2016 în ceea ce privește impozitul pe profit și perioadei 01.12.2010-31.10.2016 în ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, emițând Decizia de reverificare nr. x.**

**În fapt**, prin Decizia de reverificare nr.x emisă pe numele SCx SRL, organele de inspecție fiscală au dispus reverificarea perioadei 01.08.2011-31.10.2011 și a perioadei 01.11.2011-31.07.2013 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, obligație fiscală care a făcut obiectul unei inspecții fiscale anterioare, finalizată prin întocmirea Deciziei de impunere nr.x și Deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare nr. x.

De asemenea, prin Decizia de reverificare nr.x emisă pe numele SC x SRL, organele de inspecție fiscală au dispus reverificarea perioadei 01.01.2010-30.09.2016 în ceea ce privește impozitul pe profit și a perioadei 01.12.2010-31.10.2016 în ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, obligații fiscale care au făcut obiectul unei inspecții fiscale anterioare, finalizată prin întocmirea Deciziei de impunere nr.x și Deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare nr. x.

Motivele care au stat la baza reverificării au constat în apariția unor date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale în relația SC x SRL cu SC x SA constând în informațiilor primite de la SC xSPRL reprezentant al SC xSA în faliment. Astfel, serviciile achiziționate de SC x

SRL de la SC xSA cu factura nr.x constând în reparații drum național Muntele Mic de x lei cu TVA aferentă de x lei, nu sunt reale.

**În drept**, potrivit prevederilor art.118 alin.(3) și ale art.128 alin.(1) și (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 118- Reguli privind inspecția fiscală**

*(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare tip de creanță fiscală și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.”*

**“Art. 128 - Reverificarea**

*(1) Prin excepție de la prevederile art. 118 alin. (3), conducătorul organului de inspecție fiscală poate decide reverificarea unor tipuri de obligații fiscale pentru o anumită perioadă impozabilă, ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale, care influențează rezultatele acesteia.*

*(2) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale inopinate desfășurate la alți contribuabili/plătitori ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organul de inspecție fiscală, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.*

*(3) La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului/plătitorului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile prezentului cod. Decizia se comunică în condițiile prevăzute la art. 122 alin. (2) - (6). În acest caz nu se emite și nu se comunică aviz de inspecție fiscală.”*

Potrivit prevederilor legale citate, inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare tip de creanță, însă prin excepție conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă au apărut date suplimentare necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

Totodată, incidentei speței îi sunt aplicabile și următoarele prevederi din cartea drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale:

*„4. Dreptul de a fi verificat o singură dată pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție socială și pentru fiecare perioadă supusă verificării/impozitării. Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție socială și pentru fiecare perioadă supusă verificării/impozitării.*

*Totuși, în cazul în care, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării verificărilor, sau erori de calcul care*

influențează rezultatele acestora, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade.

*Datele suplimentare pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade pot rezulta din situații cum sunt:*

*- efectuarea unui control încrucișat asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care faceți parte și dumneavoastră;*

*- obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea dumneavoastră, într-o perioadă care a fost supusă inspecției fiscale;*

*- solicitări ale organelor de urmărire penală ori ale altor organe sau instituții îndreptățite potrivit legii;*

*- informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.”*

Din documentele anexate la dosarul contestației, organul de soluționare reține că organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice x au efectuat o inspecție fiscală la SC x SRL:

- în perioada 01.08.2011-31.07.2013 având ca obiect taxa pe valoarea adăugată, finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. x în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.x prin care s-a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei și Decizia de nemodificare a bazelor de impozitare nr. x.

- în perioada 01.01.2010-31.10.2016, având ca obiect impozit pe profit și veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, contribuții sociale, taxa pe valoarea adăugată finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. x în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. x prin care s-a stabilit suplimentar diferența de impozit pe profit în sumă de x lei și impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de x lei, respectiv Decizia privind nemodificarea bazelor de impunere nr. x.

De asemenea, se reține că organele de inspecție fiscală în vederea verificării realității operațiunii derulate între SC x SRL și SC x SA, au solicitat informații de la SC xSA în legătură cu achizițiile de lucrări de construcții constând în reparații drum național Muntele Mic în baza facturii nr.x.

Ulterior finalizării inspecției fiscale, SC xPRL reprezentant al SC xSA în faliment, răspunde solicitării depunând documente justificative din care rezultă că lucrările achiziționate constând în reparații drum național Muntele Mic în baza facturii nr.x, au fost de fapt achiziționate de SC x SA de la SC x SRL, prezentând în acest sens situația de lucrări semnată de SC xt SA și SC x SRL, factura nr.x și situația de lucrări nr.x semnate de SC x SRL și SC x SA. Potrivit documentelor anexate, organele de inspecție fiscală au constatat că lucrările achiziționate cu factura nr.x nu au fost executate de SC x SA, aceasta le-a achiziționat de la SC x SRL.

În aceste condiții, se reține că elementele invocate de organele de inspecție fiscală pot fi considerate date suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale anterioare și sunt de natură să modifice rezultatele inspecțiilor anterioare.

Susținerea contestației potrivit căruia i-au fost impuse prin deciziile de reverificare TVA în sumă de x lei, impozit pe profit în sumă de x lei și impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de x lei, nu poate fi reținută în soluționarea cauzei deoarece prin deciziile respective s-a dispus reverificarea perioadelor 01.08.2011-31.07.2013, respectiv 01.01.2010-31.10.2016, nefiind stabilite obligații fiscale în sarcina sa.

Argumentul contestației potrivit căruia susținerea organelor de inspecție fiscală nu este însoțită de dovezi nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere documentele prezentate de x SPRL reprezentant al SC x SA în faliment.

Față de cele de mai sus, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au propus reverificarea SC x SRL în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.08.2011-31.07.2013, impozit pe profit pentru perioada 01.01.2010-30.09.2016 și impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice pentru perioada 01.12.2010-31.10.2016, întrucât există suspiciuni cu privire la realitatea achiziționării serviciilor de reparații drum național de către contestatoare, fiind emisă Decizia de reverificare nr.x și Decizia de reverificare nr. x, motiv pentru care contestația formulată de SC x SRL împotriva deciziilor de reverificare sus amintite, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în baza art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se:

## ***DECIDE***

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de SC x SRL împotriva:

- Deciziei de reverificare nr.x emisă de AJFP x, prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.08.2011 - 31.10.2011, respectiv a perioadei 01.11.2011-31.07.2013 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

- Deciziei de reverificare nr.x emisă de AJFP x, prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.01.2010 - 30.09.2016 în ceea ce privește impozitul pe profit, respectiv a perioadei 01.12.2010 - 31.10.2016 în ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.



Prezenta decizie se comunică la :

- SC x SRL
- A.J.F.P. x – Inspecție Fiscală

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

**DIRECTOR GENERAL**

**x**