



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Str. Apolodor Nr.17, sector 5,  
București, CP 050741  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336 85 48

**DECIZIA nr. 208 /2014**

privind soluționarea contestației depuse de  
**S.C. .X. S.R.L. în reorganizare judiciară**  
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.**920420/20.03.2014**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Sectorului .X. a Finanțelor Publice prin adresa nr..X./2014, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/20.03.2014, asupra contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L.** - reorganizare judiciară cu sediul în municipiul .X., sector .X., Str. .X. nr..X., bl..X., .X., reprezentată legal de administratorul special .X. și administrator judiciar .X..

**S.C. .X. S.R.L.** este persoană juridică română, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr..X., CUI RO .X. și are ca obiect de activitate principal – „Comerțul cu ridicata al produselor .X.” – cod .X..

**S.C. .X. S.R.L.** contestă Decizia de impunere nr..X./2014 emisă de Administrația Sectorului .X. a Finanțelor Publice, pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei - impozit pe profit,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată,

.X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

.X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că Decizia de impunere nr..X./2014 a fost comunicată societății în data de .X./2014 conform ștampilei și a semnăturii olografe a administratorului special .X. și a administratorului judiciar CII .X. pe actul administrativ fiscal contestat, iar contestația a fost înregistrată sub nr..X./2014 la Administrația Sector .X. a Finanțelor Publice în data de .X./2014 conform Registrului de intrări/ieșiri aflat în copie la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.1) și art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită legal să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.A.

**I. Prin contestația formulată, S.C. .X. S.R.L. prezintă următoarele argumente:**

**Sub aspect procedural:**

**1.1.** Societatea susține că organele de inspecție fiscală nu au respectat **dreptul contribuabilului de a fi înștiințat prin emiterea avizului de inspecție fiscală** despre acțiunea de inspecție fiscală generală, inspecția fiscală începând în data de .X./2012 în baza Ordinului de serviciu nr..X./2012, în absența unui aviz de inspecție fiscală conform prevederilor art.101 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, fără să se precizeze impozitele vizate, perioada supusă inpecției fiscale și temeiul juridic al acesteia.

Contestatară susține că absența avizării inspecției fiscale conduce la nulitatea actului administrativ fiscal întocmit cu nerespectarea formelor procedurale, în condițiile art.174 și art.175 din Codul de procedură civilă.

**1.2.** Societatea menționează că **durata inspecției fiscale a fost tergiversată nejustificat timp de .X. ani, iar durata efectuării inspecției**

**fiscale a depășit termenul maxim de .X. luni**, deoarece inspecția fiscală s-a derulat în intervalul .X./2012 - .X./2014 cu 2 perioade de suspendare: în perioada .X./2012 - .X./2013 pentru solicitarea unor informații suplimentare de la autoritățile fiscale similare din alte state membre ale Uniunii Europene și în perioada .X./2013 - .X.2013 pentru efectuarea unor controale încrucișate.

S.C. .X. S.R.L. susține că inspecția fiscală a fost suspendată pentru o perioadă de 10 luni și ulterior încă 8 luni, cu încălcarea prevederilor O.P.A.N.A.F. nr.467/08.05.2013, derulându-se efectiv pe o perioadă de 121 de zile (timp de 4 luni) prin încălcarea dispozițiilor art.102, alin.1 din Codul de procedură fiscală, ceea ce a afectat planul organizării activității pe perioada insolvenței și reorganizării judiciare.

**1.3. S.C. .X. S.R.L. menționează că nu a fost respectat dreptul la ascultare al contribuabilului** prevăzut de art.9 din Codul de procedură fiscală, iar organele de inspecție fiscală aveau obligația să formuleze concluzii la punctul de vedere al contribuabilului, motivate în fapt și în drept potrivit art.109 alin.2 din Codul de procedură fiscală.

Din concluziile organelor de inspecție fiscală asupra punctului de vedere al contribuabilului, S.C. .X. S.R.L. susține că lipsește motivarea în fapt și în drept a menținerii soluției inițiale, îndeplinirea obligației de ascultare a contribuabilului fiind sub aspect formal întrucât răspunsul administrației care „își menține punctul de vedere” lipsește de conținut acest demers.

Societatea contestă integral constatările și măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală, referitoare la TVA, impozit profit, impozit pe dividende și accesorii întrucât acestea nu sunt motivate în fapt și drept.

S.C. .X. S.R.L. argumentează că organele de inspecție fiscală nu s-au raportat la actele sau faptele societății și nici la constatările și probele obținute în exercitarea activității de inspecție fiscală, astfel că actul administrativ întocmit nu este motivat în plan legal, așa cum rezulta din interpretarea art.65 din Codul de procedură fiscală.

De asemenea, societatea afirmă că motivele invocate de Administrația Sectorului .X. a Finanțelor Publice pentru care a fost respins dreptul de deducere a TVA aferentă produselor .X./para.X. aprovizionate de la intern și pentru care cheltuiala a fost calificată drept nedeductibilă fiscal, au fost preluate din motivele invocate de Garda .X., iar trimiterea la constatările Garzii .X. pentru a motiva ignorarea materialului probatoriu prezentat în cadrul inspecției fiscale, precum și ignorarea cercetărilor prin transmiterea formularelor tip SCAC este nelegală.

S.C. .X. S.R.L. susține de asemenea că organele de inspecție fiscală nu au precizat care sunt documentele/informațiile prezentate neconforme, sau cele care lipsesc, de natură să conducă la pierderea dreptului de deducere a TVA, respectiv la calificarea drept nedeductibile fiscal a cheltuielilor deși această obligație revine organului fiscal și menționează că pe perioada anterioară inspecției fiscale, respectiv 2008-.X./2010, deductibilitatea TVA a fost controlată și rambursată/compensată la solicitarea societății cu toate că o parte din sumele rambursate/compensate reprezintă TVA deductibilă din facturile de achiziții de la aceiași furnizori interni pentru care în prezent se refuză acest drept, aplicându-se un tratament fiscal diferit aceleiași situații de fapt.

Deși la anumiți furnizori la care organele de inspecție fiscală au făcut controale încrucișate s-au descoperit nereguli de formă, a facturilor primite de aceștia de la furnizorii lor (lipsa delegat pe factură, lipsă documente de transport, lipsă lot sau expirare etc), S.C. .X. S.R.L. susține că aceste nereguli nu conduc la sancțiuni de natură fiscală pentru beneficiar și cu atât mai mult pentru beneficiarul beneficiarului.

### **Pe fondul cauzei:**

#### **2.1 Referitor la respingerea dreptului de deducere a TVA în sumă totală de .X. lei (.X. lei debit și accesorii pentru perioada .X./2010-.X./2011 și .X. lei debit pentru perioada .X./2011-.X./2012).**

S.C. .X. S.R.L. afirmă că temeiurile de drept invocate de organele de inspecție fiscală în respingerea dreptului de deducere a TVA, conduc la **încălcarea principiului neutralității fiscale, al proporționalității și al securității juridice, astfel:**

Prin constatările efectuate de organele de inspecție fiscală ca urmare a notelor de constatare întocmite de Garda .X. și proceselor verbale întocmite de către organele teritoriale competente, S.C. .X. S.R.L. menționează că se încalcă principiul neutralității TVA, deoarece organele de inspecție fiscală impun condiții suplimentare care anihilează exercitarea dreptului de deducere.

De asemenea, S.C. .X. S.R.L. susține că, raportat la faptul că în Raportul de Inspecție Fiscală se invocă în mod repetat că nu s-a prezentat documentația care să probeze realitatea achizițiilor de mărfuri a justificării deducerii TVA, în Hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene în Cazul Maks Pen EOOD, C-18/13 publicată în 13.02.2014 se menționează că Administrația nu poate solicita de la contribuabil mai mult decât este necesar pentru a justifica un comportament fiscal (deductibilitatea TVA), încălcându-se

astfel **principiul proportionalității** prevăzut în Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.771/X./2014 .

S.C. .X. S.R.L. afirmă că organele de inspecție fiscală au încălcat și **principiul securității juridice** consacrat pe cale jurisprudențială la nivel european, iar contribuabilul are dreptul de a fi informat în avans asupra consecințelor actelor pe care le efectuează, într-o manieră care să-i permită să se comporte în deplină cunoștință de cauză.

Societatea susține că demersul organelor de inspecție fiscală de a nu acorda drept de deducere, ar fi trebuit să aibă în vedere stabilirea unei legături de cauzalitate între deducerea TVA și participarea voluntară și conștientă a contribuabilului la presupusul mecanism de fraudare a TVA (de către furnizorii interni), bazată pe stabilirea unei stări de fapt fiscale și relevante în această direcție .

De asemenea, prin exercitarea dreptului de deducere, S.C. .X. S.R.L. susține că nu s-a creat niciun prejudiciu bugetului general consolidat și nu s-a obținut un avantaj fiscal, deoarece suma înscrisă în facturile emise de furnizorii interni cu comportament fiscal neconform a fost achitată integral de contestară conform prevederilor art.151<sup>2</sup>, alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicat, iar facturile contin toate elementele minimale obligatorii prevăzute la art.155 alin 5 din același act adițional, iar contribuabilul achizitor deruleaza ulterior operatiuni taxabile in sensul TVA si in scopul derularii activitatii sale economice.

Referitor la invocarea de către organele de inspecție fiscală a jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene în cazurile C-85/95 John Reisdorf, C-110/94 Inzo și C-268/83 Rompelman, S.C. .X. S.R.L. susține că este inaplicabilă în spetă întrucât societatea nu a obținut niciun avantaj fiscal din operațiunea derulată -TVA dedusă, aceasta fiind achitată furnizorilor.

Referitor la sarcina probei, în cazul existenței unor nereguli la nivelul furnizorilor, S.C. .X. S.R.L. menționează că nu contribuabilul trebuie să-și dovedească comportamentul fiscal corect, ci organul fiscal trebuie să-și motiveze constatările referitoare la eventuale nereguli identificate de care se face răspunzător.

De asemenea, S.C. .X. S.R.L. afirmă că tot autorităților fiscale le revine obligația să stabilească corespunzător cerințelor legale, elementele obiective care îi permit să concluzioneze că persoana impozabilă stia sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată, pentru a justifica dreptul de deducere, era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau de alt operator care intervine în amonte în lanțul de livrare.

În urma controalelor efectuate de autorități, contestatoarea susține că în conformitate cu interpretările date de Curtea Dreptului Uniunii în materie de TVA, îi revine Administrației Fiscale să dovedească eventuala implicare a clienților în operațiunile frauduloase realizate de furnizorii lor, iar în lipsa dovezilor în acest sens, Administrația Fiscală nu poate refuza clienților dreptul de deducere a TVA facturată de către furnizori în astfel de condiții.

Societatea menționează că toate acuzațiile care i se aduc au fost generate de comportamentul fiscal inadecvat al furnizorilor, necunoscut de societate, organul fiscal având obligația de a stabili raportat la obligațiile fiscale care revin fiecărui participant la tranzacțiile comerciale verificate, unde s-a produs o eventuală fraudă, cine este responsabil legal de producerea acestora, și care este valoarea.

**2.2. S.C. .X. S.R.L. susține ca netemeinică și nelegală calificarea de către organele de inspecție fiscală drept nedeductibile fiscal cheltuielile cu produsele aprovizionate de la furnizorii interni la care s-au identificat nereguli, cu consecința stabilirii suplimentare a unui impozit pe profit și accesorii în sumă de .X. lei, deoarece realitatea tranzacțiilor rezultă din corespondența purtată de organele de inspecție fiscală cu autoritățile fiscale din țările de rezidență ale clienților - beneficiari ai mărfurilor aprovizionate de la furnizori interni la care au fost constatate nereguli, în baza formularelor SCAC , confirmate.**

De asemenea, contestatoarea susține că în timpul controlului au fost prezentate toate facturile de achiziție ale mărfurilor, inclusiv NIR-urile care dovedesc intrarea în gestiune, acestea fiind documentele în baza cărora se poate proceda la înregistrarea în contabilitate a mărfurilor și nu în baza avizelor de însoțire a mărfurilor.

Raportat la evidența existenței facturilor ca document justificativ suport pentru înregistrarea în contabilitate și a NIR-urilor care atestă intrarea în gestiune, societatea consideră că nu se justifică respingerea deductibilității cu marfa aprovizionată de la furnizorii în speță în temeiul dispozițiilor art.21 alin.1 și alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu cele ale pct.12 din Normele emise în aplicarea acestuia, precum și cele ale art.6 din Legea contabilității.

De asemenea, contestatoarea menționează că mărfurile aprovizionate și catalogate de organele de inspecție fiscală drept „fictive” au fost livrate intracomunitar și certificate de organele fiscale teritoriale, pentru care s-au înregistrat și declarat venituri impozabile, și s-a achitat impozit pe profit.

Prin calculul efectuat de organele de inspecție fiscală, S.C. .X. S.R.L. susține că s-au adus modificări profitului impozabil numai prin diminuarea

cheltuielilor deductibile reprezentând costul mărfurilor, considerându-se că nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, singurul argument ce stă la baza înlăturării dreptului de deducere a TVA fiind cel referitor la neregulile privind înregistrările contabile și fiscale efectuate de furnizor. Nerespectarea de către furnizor a obligațiilor legale privind declarațiile contabile și fiscale sunt sancționabile potrivit legii și presupun obligarea la colectare și la stabilirea unor obligații fiscale suplimentare, dar nu pot conduce în mod automat la înlăturarea dreptului de deducere al beneficiarului, aceste nereguli trebuind corelate cu prezentarea unor indicii privind caracterul fictiv al tranzacției legate de inexistența mărfurilor în materialitatea lor.

Societatea afirmă că nu a fost invocată lipsa mărfurilor la furnizor ci doar o prezumție că între acesta din urmă și proprii săi furnizori nu ar fi avut loc tranzacții reale.

S.C. .X. S.R.L. menționează de asemenea că nu poate produce efecte de natură fiscală în sarcina societății starea de inactivitate a unor furnizori, declarată ulterior derulării tranzacțiilor cu societatea.

De asemenea contestatoarea susține că nu a derulat tranzacții cu niciun partener inactiv, inactivitatea unora dintre ei instalându-se mult după încetarea oricăror operațiuni comerciale între S.C. .X. S.R.L. și aceștia.

S.C. .X. S.R.L. susține că a fost supusă de către autoritățile fiscale la un tratament disproporționat, deoarece pe de o parte achizițiile interne beneficiază de dreptul de deducere a TVA, dar nu și a impozitului, iar pe de altă parte că vânzările de bunuri către partenerii externi este supuse impozitării, dar achiziția internă a acelorași bunuri nu sunt compatibilă cu deducerea impozitului.

Contestatoarea susține că măsurile dispuse de organele fiscale trebuie să fie obiective, previzibile și proporționale astfel încât contribuabilul să nu fie supus unui tratament diferențiat și disproporționat în raport de normele legale și de ceilalți contribuabili.

2.3. Referitor la impozitul pe dividende aferente exercițiului financiar 2010, S.C. .X. S.R.L. menționează că nu există o suprasolvire de natura impozitului distribuit persoanelor fizice așa cum a fost consemnat în Raportul de Inspecție Fiscală nr..X./2014 și în Decizia de impunere nr..X/.2014, ci există o suprasolvire a impozitului pe dividende distribuite persoanelor juridice, considerând că nu datorează impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente în sumă de .X. lei.

Referitor la impozitul pe veniturile din dividende realizate din România de persoana juridică nerezidentă .X. datorat, societatea susține că organele de inspecție fiscală aveau obligația să procedeze la dispunerea măsurilor de îndreptare a erorilor de declarare și plată, cu consecința compensării din oficiu a sumelor de aceeași valoare, fără ca în această situație să se mai calculeze accesorii, așa cum dispune art.122 din Codul de Procedură Fiscală, calitatea societății de debitor și creditor înregistrându-se la aceeași data conform art.116 din același act normativ.

În urma celor susținute anterior, S.C. .X. S.R.L. solicită admiterea în totalitate a contestației, desființarea în totalitate a actului administrativ atacat, cu consecința exonerării de la plata debitelor nelegal și netemeinic stabilite în sarcina societății, precum și accesoriilor aferente și acordarea dreptului de deducere a TVA pentru perioada .X./2010-.X./2011 în cuantum de .X. lei și a cheltuielilor pentru care s-a calculat impozit pe profit suplimentar pentru perioada .X./2008-.X./2011 în cuantum de .X. lei.

***II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./2014, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2014.***

Inspecția fiscală generală a fost inițiată la solicitarea Garzii .X. în vederea valorificării Notei de constatare Seria .X. nr..X./2011 încheiată de Garda .X. – Secția .X. la acest contribuabil și a Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr..X./2011.

Inspecția fiscală generală s-a desfășurat în perioada .X./2012-.X./2014, fiind suspendată:

- pentru perioada .X./2012-.X./2013 prin adresa nr..X./ .X./2012 și Referatul de suspendare nr..X./X./2012, societatea fiind înștiințată cu privire la reluarea inspecției fiscale generale prin adresa nr..X./2013 și

- pentru perioada .X./2013 - .X./2013 prin adresa nr..X./2013 și Referatul de suspendare nr..X./2013, societatea fiind înștiințată cu privire la reluarea inspecției fiscale generale prin adresa nr..X./2013.

În vederea determinării modului de constituire și virare a impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat, precum și stabilirea realității, legalității, conformității și oportunității tranzacțiilor comerciale înregistrate în evidența



contabilă a societății, organele de inspecție fiscală au transmis solicitări de controale încrucișate.

Ca urmare a celor verificate, a controalelor încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală la societățile partenere ale S.C. .X. S.R.L și din informațiile transmise de Garda .X., s-au constatat următoarele:

**A. Referitor la taxa pe valoarea adăugată pentru perioada .X./2010-.X./2012 și impozitul pe profit pentru perioada .X./2008 - .X./2011:**

**1. S.C. .X. S.R.L.** - furnizor al S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2010 - .X./2011, nu funcționează nici la sediul social declarat și nici la punctul de lucru declarat, iar din extrasele de cont ale societății transmise Garzii .X. de către .X. S.A. rezultă că toți banii încasați de la S.C. .X. S.R.L. au fost ridicați de la ATM-uri din .X. în maxim 2-3 zile de la încasare.

De asemenea, pe facturile înregistrate de S.C. .X. S.R.L. având înscrise la emitent datele S.C. .X. S.R.L., la rubrica „*Date privind expediția*” figurează .X. - lucrător comercial la S.C. .X. S.R.L. care conform Notei de Constatere seria .X. nr..X./2011 neagă faptul că ar fi ridicat și transportat medicamente de la S.C. .X. S.R.L., iar la rubrica „*Denumirea produselor*”, nu sunt menționate seria și lotul medicamentelor.

Conform informațiilor transmise de Garda .X. - Secția .X., S.C. .X. S.R.L. nu a făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de bunuri, respectiv avize de însoțire a mărfii, documente de transport, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

**2. S.C. .X. S.R.L. (fostă S.C. .X. S.R.L.)** furnizor al S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2010 - .X./2011, nu a funcționat la adresa sediului social declarat și s-a sustras controlului Garzii .X..

De asemenea, pe facturile înregistrate de S.C. .X. S.R.L. având înscrise la emitent datele S.C. .X. S.R.L., la rubrica „*Date privind expediția*” figurează .X. - lucrător comercial la S.C. .X. S.R.L. care conform Notei de Constatere seria .X. nr..X./2011 neagă faptul că ar fi ridicat și transportat medicamente de la S.C. .X. S.R.L.

Conform bazelor de date ale ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. nu a depus deconturile de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.01.2011, a depus Declarațiile informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național pentru perioada semestrul II 2008 – semestrul II 2010 în data de 25.01.2013, nu a depus nicio declarație 101 privind impozitul pe profit, iar conform declarației

394 aferentă semestrului I 2010, rezultă că S.C. .X. S.R.L. declara numai achiziții de la furnizori care nu au ca obiect de activitate declarat comerțul cu produse .X..

Conform informațiilor transmise de Garda .X. - Sectia .X., S.C. .X. S.R.L. (fostă S.C. .X. S.R.L.) nu a făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de bunuri, respectiv avize de însoțire a mărfii, documente de transport, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

**3. S.C. .X. S.R.L.** - furnizor al S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2011-.X./2011, a declarat prin nota explicativă că până la data cesionării părților sociale și mutării sediului în jud. .X., respectiv data de .X./2011, nu a avut relații comerciale cu S.C. .X. S.R.L.

De asemenea, pe facturile înregistrate de S.C. .X. S.R.L. având înscrise la emitent datele S.C. .X. S.R.L., la rubrica „*Date privind expediția*” figurează .X. - lucrător comercial la S.C. .X. S.R.L. care conform Notei de Constatăre seria .X. nr..X./2011 neagă faptul că ar fi ridicat și transportat medicamente de la S.C. .X. S.R.L.

Din verificarea bazei de date ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat că în semestrul I 2011 nicio societate nu a declarat livrări către S.C. .X. S.R.L.

Conform informațiilor furnizate de Garda .X. - Secția .X., S.C. .X. S.R.L. nu a făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de bunuri, respectiv avize de însoțire a mărfii, documente de transport, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

**4.** Din verificarea bazei de date ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. .X. S.R.L.** - furnizor al S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2011-.X./2011, a declarat că în semestrul I 2011 a efectuat achiziții de marfă de la S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L.

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. a declarat în semestrul I 2011 achiziții de la diverși furnizori care au ca obiect de activitate “*comerțul cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun*” sau “*comerț cu amănuntul al altor bunuri noi, în magazine specializate*”.

În vederea stabilirii realității tranzacțiilor dintre S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L., au fost transmise către S.C. .X. S.R.L. adresele de solicitare de informații nr..X./2013 și nr..X./2013, nefiind primit nici un răspuns, iar S.C. .X. S.R.L., nu a prezentat documente din care să reiasă seriile și loturile medicamentelor facturate de către S.C. .X. S.R.L.

5. Din procesul verbal nr..X./2013 încheiat de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., rezultă că **S.C. .X. S.R.L.** - furnizor al S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2011-.X./2011, este în procedură de insolvență începând cu data de .X./2011, iar lichidatorul desemnat a prezentat facturile emise în lunile mai, iunie și august 2011 către S.C. .X. S.R.L. dar nu a prezentat documente care să ateste aprovizionarea și recepția medicamentelor, documente de transport, de încasare, autorizațiile de comercializare, neputându-se astfel stabili realitatea și legalitatea tranzacțiilor efectuate.

6. Din datele furnizate de Garda .X. - Secția .X., ca urmare a verificărilor efectuate în data de .X./2011 la adresa sediului social declarat al **S.C. .X. S.R.L.** - furnizor al S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2010 - .X./2010, a fost întocmită Nota unilaterală seria .X. nr..X./2011, prin care se menționează că societatea nu funcționează la adresa sediului social declarat.

De asemenea pe facturile înregistrate de S.C. .X. S.R.L. care au înscrise la emitent datele S.C. .X. S.R.L., la rubrica „*Date privind expediția*” figurează .X. - lucrător comercial la S.C. .X. S.R.L. care conform Notei de Constatăre seria .X. nr..X./2011 neagă faptul că ar fi ridicat și transportat medicamente de la S.C. .X. S.R.L, iar pe alte facturi emise de S.C. .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat că nu sunt trecute seria și lotul medicamentelor înscrise în facturi, iar la rubrica „*Date privind expediția*” nu este menționat numele delegatului și datele de identificare ale acestuia, mijlocul de transport.

Conform informațiilor furnizate de Garda .X. - Secția .X., S.C. .X. S.R.L. nu a făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de bunuri, respectiv avize de însoțire a mărfii, documente de transport, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

7. Din datele furnizate de D.G.F.P. .X. conform Procesului verbal nr..X./2012 ca urmare a verificării **S.C. .X. S.R.L** – furnizor al S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2010-.X./2011, au rezultat următoarele:

- în urma transmiterii de invitații la domiciliul fiscal și la domiciliul celor doi administratori ai S.C. .X. S.R.L., nu s-a prezentat niciun reprezentant legal al societății, iar când organele de inspecție s-au deplasat la domiciliul fiscal și la punctul de lucru al societății, s-a constatat că nu erau locații în care să se desfășoare activitate, nefiind posibilă identificarea reprezentanților legali ai societății și nici desfășurarea în fapt a vreunei activități.

Conform informațiilor transmise de D.G.F.P. .X., rezulta că **S.C. .X. S.R.L** nu a făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de bunuri, respectiv

avize de însoțire a mărfii, documente de transport, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

**8. Referitor la S.C. .X. S.R.L.** - furnizor al S.C. .X. S.R.L în perioada .X./2011-.X./2011, organele de inspecție fiscală au constatat că organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. .X. au desfășurat o inspecție fiscală generală pentru perioada .X./2010-.X./2012, fiind emisă Decizia de impunere nr..X./2013 și sesizate instituțiile de urmărire penală privind prejudiciul în sumă de .X. lei.

De asemenea, în vederea verificării tranzacțiilor dintre S.C. .X. S.R.L și S.C. .X. S.R.L, a fost transmisă către D.G.F.P. .X., solicitarea de control încrucișat nr..X./2012, iar din răspunsul primit conform adresei nr..X./2012 rezultă că medicamentele furnizate de S.C. .X. S.R.L. către S.C. .X. S.R.L. provin de la S.C. .X. S.R.L, fără a se preciza cine a efectuat transportul persoanele delegate, locul de încărcare/ descarcare a medicamentelor.

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L care nu a depus deconturile de taxa pe valoarea adăugată și declarațiile informative 394 începând cu data de 01.01.2011, iar din verificarea bazei de date ANAF, a rezultat că în semestrul I 2011 nicio societate nu a declarat livrări către S.C .X. S.R.L.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat documente din care să reiasă seriile și loturile medicamentelor facturate de catre S.C. .X. S.R.L.

Conform informațiilor transmise de D.G.F.P. .X. rezultă că S.C. .X. S.R.L. nu a făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de bunuri, respectiv avize de însoțire a mărfii, documente de transport, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

**9. Referitor la S.C. .X. S.R.L.** - furnizor al S.C. .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat că pe aceste facturi nu sunt trecute seria și lotul medicamentelor înscrise în facturi, iar la rubrica „*Date privind expeditia*” nu este menționat numele delegatului și datele de identificare ale acestuia, mijlocul de transport .

Conform informațiilor furnizate de Garda .X. - Secția .X., S.C. .X. S.R.L. nu a făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de bunuri, respectiv avize de însoțire a mărfii, documente de transport, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

**10. Referitor la S.C. .X. S.R.L.** - furnizor al S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2011-.X./2011, organele de inspecție fiscală au constatat că pe facturile

emise de S.C. .X. S.R.L. la rubrica „*Date privind expeditia*” este menționat numele delegatului .X., iar din datele furnizate de Garda .X. .X. conform Procesului verbal nr..X./2012 precum și din Nota explicativă luată administratorului societății .X., rezultă că acesta nu a emis personal facturi către S.C. .X. S.R.L. și nu a participat la nicio livrare sau achiziție de marfă.

În vederea stabilirii realității tranzacțiilor, organele de inspecție fiscală au transmis către S.C. .X. S.R.L. adresele de solicitare de informații nr..X./2013 și nr..X./2013, nefiind primit niciun răspuns.

Conform informațiilor furnizate de Garda .X. - Secția .X., S.C. .X. S.R.L. nu a făcut dovada cu documente a realității achizițiilor de bunuri, respectiv avize de însoțire a mărfii, documente de transport, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

**11.** Referitor la **S.C. .X. S.R.L.** furnizor al S.C. .X. S.R.L. în perioada .X./2010-.X./2011, organele de inspecție fiscală au constatat că pe facturi nu sunt trecute seria și lotul medicamentelor înscrise în facturi, iar la rubrica „*Date privind expeditia*” nu este menționat numele delegatului și datele de identificare ale acestuia, mijlocul de transport, iar conform informațiile furnizate de Garda .X. - Secția .X., S.C. .X. S.R.L. nu a făcut dovada cu documente a realității achizițiilor de bunuri, respectiv avize de însoțire a mărfii, documente de transport, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

**12.** Din verificarea facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. către S.C. .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat că furnizorul S.C. .X. S.R.L. nu a făcut dovada cu documente a realității achizițiilor de bunuri, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

**13.** În vederea verificării tranzacțiilor dintre **S.C. .X. S.R.L.** și S.C. .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat fiind întocmit Procesul verbal nr..X./2013, din care s-au constatat că pe facturile emise de S.C. .X. S.R.L., S.C. .X., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. loturile medicamentelor sunt trecute cu pixul sau nu sunt trecute deloc, iar rubricile „*Date privind expeditia*”, „*Numele delegatului*”, „*B./CI*”, „*Mijlocul de transport*”, nu sunt completate.

Referitor la transportul medicamentelor achizitionate, S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat documente de transport sustinand ca transportul a fost in sarcina furnizorilor.

Din verificarea facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. către S.C. .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat de asemenea că pe facturi nu sunt trecute loturile medicamentelor, iar la rubrica „*Date privind expeditia*” nu este menționat numele delegatului și datele de identificare ale acestuia, mijlocul de transport, neputând fi stabilită realitatea achizițiilor de medicamente efectuate de S.C. .X. S.R.L. și livrate către S.C. .X. S.R.L.

**14.** Referitor la **S.C. .X. S.R.L.**, organele de inspecție fiscală au solicitat cu adresa nr..X./2013 informații privind proveniența mărfurilor care au fost livrate către S.C. .X. S.R.L.

Prin adresa de răspuns nr..X./2013, S.C. .X. S.R.L, au menționat că marfurile vândute de S.C. .X. S.R.L către S.C. .X. S.R.L, provin de la S.C. .X. S.R.L, S.C .X. S.R.L, S.C. .X. S.R.L și S.C. .X. S.R.L.

Din verificarea facturilor emise de S.C. .X. S.R.L, organele de inspecție fiscală au constatat că pe aceste facturi nu sunt trecute seria și lotul medicamentelor înscrise în facturi, iar la rubrica „*Date privind expeditia*” nu este menționat numele delegatului și datele de identificare ale acestuia, mijlocul de transport .

Având în vedere cele menționate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de bunuri, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

Din constatările organelor de inspecție fiscală ca urmare a notelor de constatare întocmite de Garda .X. și proceselor verbale întocmite de către organele teritoriale competente, a rezultat că furnizorii S.C. .X. S.R.L. nu au făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de bunuri, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat în timpul inspecției fiscale documente din care să reiasă efectiv că aceste bunuri au fost achiziționate, seria și lotul din care fac parte bunurile respective, locul de încarcare - descărcare, informații privind persoanele delegate, organele de inspecție fiscală neputând determina dacă aceste achiziții sunt reale și sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

Consecința fiscală a constatărilor o constituie faptul că, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, aferentă achizițiilor de bunuri, pentru care societatea nu a prezentat documente, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere, conform prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de TVA de plată în sumă de **.X. lei**, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere până la data de **.X./2012** în sumă de **.X. lei**, data la care societatea a intrat în procedură de insolvență, în conformitate cu prevederile art.120, alin(1) și art.120 alin.(7) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, și penalități calculate până la data de **.X./2012** în sumă de **.X. lei** în conformitate cu prevederile art.120\*1 și art 122\*1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei** și accesorii aferente în cuantum de **.X. lei**.

### **B. Referitor la suma de .X. lei reprezentând:**

.X. lei - impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,

.X. lei - majorări de întârziere,

.X. lei - penalități de întârziere,

aferentă perioadei **.X./2008 - .X./2011**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a constituit și declarat eronat impozit pe dividende distribuite persoanelor fizice în loc de impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente, după cum urmează:

S.C. **.X. S.R.L.** a depus declarațiile la bugetul general consolidat în care a evidențiat obligația de plată privind impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente în baza următoarelor documente:

- Invoice nr.**.X./2010** în valoare de **.X. euro**, emis de **.X. - .X.**, reprezentând contravaloarea licențelor pentru comercializare produse **.X. -** respectiv sumă netă plătită de **.X. lei** (valoarea brută fiind de **.X. lei**);

- Invoice nr.**.X./2011** emis de **.X.-.X.** - contravaloarea licențelor pentru comercializare produse **.X. -** în valoare de **.X. euro** respectiv valoare neta **.X. lei** (valoarea brută fiind de **.X. lei**).

Pentru veniturile plătite persoanelor juridice nerezidente, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. **.X. S.R.L.** a calculat, reținut și declarat impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți în cota de 16% aplicată asupra veniturilor brute, astfel:

- **.X. lei**, aferent venitului brut în sumă de **.X. lei**, declarat de către societate la AFP.**X.** în Declarația 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat aferentă lunii octombrie 2010;

- .X. lei, aferent venitului brut în sumă de .X. lei, declarat de către societate la AFP.X. în Declarația 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat aferentă lunii februarie 2011.

Pentru dividendele plătite asociatului persoană juridică străină, organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C. .X. S.R.L. avea obligația calculării, reținerii și declarării impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți în cota de 10% aplicată asupra dividendelor brute, în conformitate cu prevederile art.115 alin(1) lit.a), art.116 alin(4), art.118 alin(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.(12) alin.(11) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, precum și cu prevederile art.10 din Convenția de evitare a dublei impuneri dintre România și .X..

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. a prezentat certificatul de rezidență fiscală al societății .X. din .X., eliberat de autoritatea competentă din statul de rezidență din care rezultă că societatea este persoană impozabilă în statul .X. în anul 2011, și desi S.C. .X. S.R.L. a calculat un impozit de 10% asupra veniturilor din dividende repartizate persoanei juridice nerezidente, acest impozit a fost declarat eronat în Declarația 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat aferentă lunilor martie 2011 și decembrie 2011 ca și impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice în loc de impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente.

În urma celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit drept consecință majorarea bazei impozabile cu suma de .X. lei, căreia îi corespunde un impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente în sumă de .X. lei.

Pentru diferența stabilită suplimentar de plată în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X. lei** în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) și alin.(7) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală , art 122\*1 Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și ale art. 41 din Legea 85/2006 privind insolvența și penalități în sumă de **.X. lei** în conformitate cu prevederile art.120\*1, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art 122\*1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și ale art.41 din Legea nr.85/2006 privind insolvența, calculate până la data de .X./2014, data intrării societății în procedura de insolvență.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au diminuat baza impozabilă pentru care s-a declarat eronat impozitul pe dividende distribuite



persoanelor juridice cu suma de .X. lei căreia îi corespunde un impozit pe venit din dividende în sumă de .X. lei.

Urmare a inspecției fiscale desfășurate, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală din data de .X./2014 în completarea sesizării penale transmise de Garda .X. – Secția .X. din anul 2011, în vederea stabilirii existenței/inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de dispozițiile art.8 alin.(2), art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, art.43 din Legea contabilității nr.82/1991, art.23 din Legea 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării actelor de terorism și art.7 din Legea nr.39/2003 privind prevenirea și combaterea criminalității organizate.

**III. Luând în considerare motivele invocate de organele de inspecție fiscală, suținerile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:**

**1. Aspecte procedurale:**

**1.1. Referitor la susținerea societății conform căreia nu a fost respectat dreptul contribuabilului de a fi înștiințat despre acțiunea de inspecție fiscală generală, prin emiterea avizului de inspecție fiscală,** din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că inspecția fiscală a fost inițiată în vederea valorificării Notei de constatare nr..X./2011 și a Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr..X./2011 emise de Garda .X. – Secția .X. transmisă Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice cu adresa nr..X./2011.

Se reține că potrivit prevederilor art.102 alin.(4) lit b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„(4) Emiterea avizului de inspecție fiscală nu este necesară:*

*b) în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii”.*

**1.2. Referitor la susținerea societății conform căreia inspecția fiscală a început la data de .X./2012 și s-a finalizat la data de .X./2014, durata inspecției fiscale fiind tergiversată nejustificat timp de 2 ani,**

aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada .X./2012-.X./2014, fiind suspendată după cum urmează:

- pentru perioada .X./2012-.X./2013 prin adresa nr..X./ .X./2012 și Referatul de suspendare nr..X./X./2012, societatea fiind înștiințată cu privire la reluarea inspecției fiscale generale prin adresa nr..X./2013 și

- pentru perioada .X./2013 - .X./2013 prin adresa nr..X./2013 și Referatul de suspendare nr..X./2013, societatea fiind înștiințată cu privire la reluarea inspecției fiscale generale prin adresa nr..X./2013, iar potrivit prevederilor art.104 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare *“Perioadele în care derularea inspecției fiscale este suspendată nu sunt incluse în calculul duratei acesteia.”*

În concluzie, afirmația S.C. .X. S.R.L. privind întinderea inspecției fiscale pe o perioadă de 2 ani de zile, nu este reală.

Mai mult, termenul prevăzut de legiuitor pentru efectuarea inspecției fiscale nu este unul sancționator, de decădere, depășirea acestuia neatrăgând anularea obligațiilor fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală.

**1.3. Referitor la susținerea societății conform căreia nu a fost respectat dreptul la ascultare al contribuabilului, prevăzut de art 9 din Codul de Procedură fiscală iar potrivit art 109, alin 2 din Codul de Procedura fiscala, organul de inspectie fiscala are obligatia sa formuleze concluzii la punctul de vedere al contribuabilului, motivate in fapt si in drept,** organul de soluționare a contestației reține că potrivit Cap. IV “Discuția finală a contribuabilului” administratorul special al societății - D-na .X. a participat în data de .X./2014 la discuția finală, urmare căreia în data de .X./2014 a înaintat organelor de inspecție fiscală, cu adresa nr..X. punctul de vedere cu privire la constatările cuprinse în proiectul raportului de inspecție fiscală.

Față de acesta, organele de inspecție fiscală au menționat că își mențin constatările inițiale, recalculând însă accesoriile aferente obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de plată până la data la care contestatara a intrat în procedura de insolvență.

Organul de soluționare a contestației reține că pentru restul aspectelor expuse de contribuabil, organele de inspecție fiscală și-au menținut constatările în baza celor invocate în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, fiecare impozit/taxă stabilit suplimentar fiind motivat în fapt și în drept.



Din verificarile efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile emise de societățile amintite nu conțin seria și lotul medicamentelor, iar rubricile „Date privind expeditia”, „Numele delegatului”, „B./CI”, „Mijlocul de transport”; nu sunt completate, nu sunt prezentate documente din care să rezulte că achizițiile înregistrate sunt reale, iar o parte din partenerii economici care au format un circuit al tranzacțiilor având ca destinatar final S.C. .X. S.R.L., fie nu și-au mai îndeplinit obligațiile legale declarative, fie nu au mai fost identificați la sediile sociale declarate, fiind declanșată procedura pentru declararea acestora ca inactive.

Ca urmare a inspecției fiscale efectuate la S.C. .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice au stabilit că **societatea nu poate justifica realitatea operațiunilor efectuate**, înregistrând în evidențele contabile tranzacții nereale, care au generat diminuarea obligațiilor datorate bugetului de stat, fiind stabilită suplimentar suma totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, conform prevederilor art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât în anul 2011, urmare controlului efectuat, Garda .X. – Secția .X. a transmis Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție sesizarea penală prin care a solicitat stabilirea existenței/inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.8 alin.(2), art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, art.43 din Legea contabilității nr.82/1991, art.23 din Legea 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării actelor de terorism și art.7 din Legea nr.39/2003 privind prevenirea și combaterea criminalității organizate, cu adresa nr..X./2014, organele de inspecție fiscală au înaintat, în completare, rezultatele inspecției fiscale.

Cu adresa nr..X./2014, Direcția Generală de soluționare a contestațiilor a solicitat organelor de cercetare penală stadiul dosarului penal constituit în cauză.

**În drept, potrivit prevederilor art.214 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:**

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

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

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

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2014, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr..X/2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestate, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că în urma verificărilor în speță **se pune problema realității operațiunilor desfășurate**, având drept consecință diminuarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu se probează realitatea tranzacțiilor declarate de societate, în fapt majorându-se nejustificat cheltuielile deductibile, cât și TVA deductibilă, cu consecința diminuării impozitului pe profit și deducerea TVA necuvenită.

Pentru stabilirea stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au solicitat organelor fiscale competente efectuarea de controale încrucișate, iar conform răspunsurilor primite ca urmare a solicitărilor de control încrucișat și a informațiilor din baza de date ANAF, au stabilit că există suspiciuni cu privire la realitatea achizițiilor înregistrate de S.C. .X. S.R.L. de la partenerii comerciali, întrucât aceștia nu și-au mai îndeplinit obligațiile legale declarative și nu au fost identificați la sediile sociale declarate, parte dintre aceste societăți fiind declarate inactive și/sau lichidate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru o parte din furnizori, au întocmit sesizări penale privind sustragerea de la efectuarea verificărilor, în conformitate cu prevederile Legii nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, din documentele aflate la dosarul cauzei, s-a constatat că pe facturi nu sunt trecute seria și lotul medicamentelor, iar rubricile „Date privind expeditia”, „Numele delegatului”, „B./CI”, „Mijlocul de transport”; nu sunt completate, iar din informațiile furnizate de Garda .X. - Secția .X., S.C. .X. S.R.L. nu a făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de bunuri,

respectiv avize de însoțire a mărfii, documente de transport, astfel că nu s-a putut determina obiectiv, dacă achizițiile înregistrate sunt reale.

Astfel, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice .X. au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală din data de .X./2014, în completarea Sesizării penale formulate de Garda .X. – Secția .X. transmisă Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția Națională Anticorupție, în vederea stabilirii existenței/inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.8 alin.(2), art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, art.43 din Legea contabilității nr.82/1991, art.23 din Legea 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării actelor de terorism și art.7 din Legea nr.39/2003 privind prevenirea și combaterea criminalității organizate, cu adresa nr..X./2014, organele de inspecție fiscală au înaintat, în completare, rezultatele inspecției fiscale.

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

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care **se ridică problema realității operațiunilor economice declarate**, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

Afirmațiile societății, privind existența documentelor justificative pentru operațiunile desfășurate, nu sunt de natură să infirme constatările organelor fiscale privitoare la realitatea tranzacțiilor, întrucât numai organele de cercetare și urmărire penală, în cadrul competențelor de care dispun, pot stabili dacă operațiunile comerciale au fost derulate conform documentelor prezentate de societate, respectiv dacă documentele justificative evidențiate în contabilitatea contestatarii reflectă realitatea operațiunilor.

Prin Decizia nr..X./1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală,

devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedura Penală, potrivit căreia „*hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o*”.

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

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administrația Sectorului .X. a Finanțelor Publice .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală din data de .X./2014, ce cuprinde constatările efectuate la S.C. .X. S.R.L., unde se consemnează obligații suplimentare de plată la bugetul de stat în sumă de .X. lei, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, sumă ce face obiect atât al Deciziei de impunere nr..X./2014, cât și al contestației societății împotriva acesteia.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrăurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, **suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.**

A proceda altfel, **per a contrario**, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.108 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, **fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.**

Totodată, potrivit Sentinței civile nr..X. pronunțată de Curtea de Apel .X. – Secția comercială, maritimă și fluvială, contencios administrativ și fiscal în dosarul nr. .X./2010, „la **efectuarea de cercetări penale în legătură cu**

**activitatea unei societăți comerciale și a celor cu care aceasta a avut raporturi comerciale, cercetări care justifică măsura suspendării contestației, este lipsit de relevanță cine a sesizat organele penale, interesând existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, cu înrâurire hotărâtoare asupra soluției”.**

Astfel, indiferent că sesizarea penală a fost înaintată de comisarii Garzii .X. – Secția .X., se reține că în completare au fost transmise și constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că organele de cercetare penală au în derulare cercetări privind activitatea desfășurată de S.C. .X. S.R.L., precum și pentru agenții economici cu care aceasta susține că a efectuat tranzacții comerciale în perioada supusă inspecției fiscale.

Având în vedere cele de mai sus, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, se va suspenda soluționarea pe fond a acestui capăt de cerere, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră: **“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”**

De asemenea, pct.10.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

*“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile [art. 213](#), alin.(1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”.*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, **se va suspenda soluționarea contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de**



**inspecția fiscală nr..XI.2014, emisă de Administrația Sectorului .X. a Finanțelor Publice .X., pentru suma de .X. lei, reprezentând:**

- .X. lei - impozit pe profit suplimentar,*
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit*
- .X. lei - penalități aferente impozitului pe profit*
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată,*
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,*
- .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată*

până la finalizarea laturii penale.

## **2.2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând:**

- .X. lei - impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,*
- .X. lei - majorări de întârziere,*
- .X. lei - penalități de întârziere,*

**Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală puteau efectua compensarea impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente stabilit suplimentar în urma inspecției cu diferența de impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice constatată ca fiind declarată eronată de societate.**

Perioada verificată: .X./2008 - .X./2011

**În fapt,** urmare inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a constituit și declarat eronată impozit pe dividende distribuite persoanelor fizice în loc de impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente.

Pentru dividendele plătite asociatului persoană juridică străină, organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C. .X. S.R.L. avea obligația calculării, reținerii și declarării impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți în cota de 10% aplicată asupra dividendelor brute, în conformitate cu prevederile art.115 alin(1) lit.a), art.116 alin(4), art.118 alin(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.(12) alin.(11) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, precum și cu prevederile art.10 din

Convenția de evitare a dublei impuneri dintre România și .X., însă deși S.C. .X. S.R.L. a calculat un impozit de 10% asupra veniturilor din dividende repartizate persoanei juridice nerezidente, acest impozit a fost declarat eronat în Declarația 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat aferentă lunilor martie 2011 și decembrie 2011 ca și impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice în loc de impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente.

În urma celor constatate, organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă cu suma de .X. lei, căreia îi corespunde un impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente în sumă de .X. lei.

Pentru diferența stabilită suplimentar de plată în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) și alin.(7) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală , art 122\*1 Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și ale art. 41 din Legea 85/2006 privind insolvența și penalități în sumă de .X. lei în conformitate cu prevederile art.120\*1, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art 122\*1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și ale art.41 din Legea nr.85/2006 privind insolvența, calculate până la data de .X./2014, data intrării societății în procedura de insolvență.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au diminuat baza impozabilă pentru care s-a declarat eronat impozitul pe dividende distribuite persoanelor fizice cu suma de .X. lei căruia îi corespunde un impozit pe venit din dividende în sumă de .X. lei.

Societatea consideră că suma stabilită suplimentar cu titlu de impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente trebuie compensată cu diferența de impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice constatată ca fiind declarată eronat de societate.

**În drept**, organul de soluționare a contestației reține că în conformitate cu prevederile **art.94 alin (2) si (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală**, republicata, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au următoarele atribuții:

*“a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

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

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;

g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;

h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;

i) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);

j) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;

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

Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală nu au competența de a compensa debitele existente cu sumele plătite în plus de către contribuabili.

Totodată, se reține că **art.116 alin.6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, invocat de către contestator în susținerea cauzei, prevede:

“6) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile art.115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.”

coroborat cu **pct.111.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală**, republicata, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“111.1. Competent în efectuarea compensării este organul fiscal în a cărui rază teritorială debitorul își are domiciliul fiscal.”, fapt pentru care

organele de inspecție fiscală nu puteau da curs compensării solicitate de societate.

În concluzie, solicitarea S.C. .X. S.R.L. referitoare la “*compensarea din oficiu a sumelor de aceeași valoare, fără ca în această situație să se calculeze accesorii*”, nu poate fi analizată în cadrul procedurii de soluționare a contestației îndreptată împotriva Deciziei de impunere nr..X/.2014 în condițiile prevăzute la art.209 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru acest capăt de cerere dosarul va fi înaintat organului fiscal care administrează contribuabilul, respectiv Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice, pentru a analiza și a dispune conform competențelor.

**Referitor la accesoriile în sumă totală de .X. lei reprezentând:**

.X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,

.X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,

se reține că acestea se datorează în funcție de data stingerii debitului de natura impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente, compensarea fiind o modalitate de stingere a creanțelor bugetare conform cap.II “*Stingerea creanțelor fiscale prin plată, compensare și restituire*” din Titlul VIII “*Colectarea creanțelor fiscale*” al OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În speță devin incidente prevederile art.214 alin.(1) lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră:**

„(1) *Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când: [...]*

*b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți [...].”, organul competent urmând să se pronunțe cu privire la cuantumul accesoriilor datorate numai după soluționarea definitivă a cauzei referitoare la compensare.*

În consecință, pentru accesoriile în **sumă totală de .X. lei** reprezentând:

.X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,

.X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,

soluționarea contestației se va suspenda până la soluționarea definitivă a cauzei privind compensarea.

Având în vedere că, potrivit principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” se reține că situația juridică a majorărilor de întârziere constatate în prezenta cauză este indisolubil legată de modalitatea în care va fi soluționată cererea de compensare a obligației fiscale principale, în speță impozitul pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, precum și în baza prevederilor art.214 alin.(1) lit.a) și b) și alin.(3), art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.10.1 și pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

## **DECIDE**

**1.** Suspendarea soluționării contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X/.2014 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei - impozit pe profit suplimentar,*
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit*
- .X. lei - penalități aferente impozitului pe profit*
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată,*
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,*
- .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată*

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contestatoarea sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii.

2. Transmiterea dosarului cauzei pentru capătul de cerere privind **compensarea debitelor** în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente, la Administrația Sectorului .X. a Finanțelor Publice .X. pentru a analiza și a dispune conform competențelor.

3. Suspendarea soluționării contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2014 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice .X. pentru suma de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,

.X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente,

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

**Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.**

**DIRECTOR GENERAL**