



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Teleorman



Str. Dunării nr. 188
Alexandria, Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 421 178
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

D E C I Z I A

Nr. 26 din 21.05.2010

Privind: soluționarea contestației formulată de S.C. S.R.L. cu sediul în com., sat, jud. Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2010.

Prin cererea nr./.....2010, înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman și transmisă la Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman împreună cu Referatul cu propuneri de soluționare înregistrat sub nr./.....2010, S.C. S.R.L., cu domiciliul fiscal în sat., com., jud. Teleorman a formulat contestație prin împuternicit Expert contabil cu domiciliul în mun., jud. Teleorman împotriva Deciziei de impunere nr./.....2010, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr./.....2010, acte întocmite de D.J.A.O.V. Teleorman.

Obiectul contestației este format de suma în cuantum de lei reprezentând:

- lei – accize pentru combustibil;
- lei – majorări de întârziere aferente.

Contestația este formulată în termenul reglementat de art. 207, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, ***Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman este competentă să se pronunțe asupra cauzei.***

I. S.C. S.R.L., cu sediul în sat., com., jud. Teleorman contestă Decizia de impunere nr./.....2010, sinteză a Raportului de inspecție fiscală nr./.....2010, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:

- ambele facturi fiscale de venituri emise de contestatoarea seria nr. din data de2009, respectiv seria nr. din data de2009 ce sunt înregistrate integral în contabilitatea proprie conțin la rubrica cu numărul 1 "Denumirea produselor sau a serviciilor" o eroare materială în sensul că, în locul sintagmei "Motorină Euro 5" trebuia inserată sintagma "Combustibil lichid greu F5" așa cum se găsește scris pe cele două facturi fiscale de aprovizionare emise de furnizorul S.C. S.R.L. din com., jud., precum și pe cele două note de intrare – recepție întocmite în acest sens; celelalte informații cu privire la preț, cantitate, valoare etc., conținute de cele două facturi fiscale de venituri sunt corect inserate.

- cantitățile de “Combustibil lichid greu F5” aprovizionate de la furnizorul S.C. S.R.L. din com., jud. și pentru care petenta a întocmit note de intrare – recepție în acest sens coincid cu cele din facturile de venituri (livrare) emise de aceasta, fapt ce confirmă eroarea materială invocată mai sus.

- decontările pe relația S.C. S.R.L. din com. , jud. – contestatoare – S.C. S.R.L. din localitatea, jud. și S.C. S.R.L. din localitatea, jud., care s-au efectuat numai prin instrumente bancare (transparență totală), iar data ordinelor de plată emise de S.C. S.R.L. coincide cu data încasărilor de la cei doi clienți precum și cu data din facturile de livrare, fapt ce demonstrează că circuitul mărfii a fost urmat instantaneu de cel al banilor; în consecință, în mod obiectiv nu a existat timpul fizic pentru substituirea produsului aprovizionat cu un altul pentru livrare.

- cele două facturi fiscale de aprovizionare emise de S.C. S.R.L. din com., jud. pe numele contestatoarei și anume F.F. cu seria și numărul din data de2009 și F.F. cu seria și numărul din data de2009 conțin amprenta ștampilei Vămii din cu sintagma “Acciză plătită”.

Pentru aceste motive petenta contestă atât baza de impunere în sumă de lei aferentă accizei, cât și suma de aferentă majorărilor de întârziere, motiv pentru care S.C. S.R.L. consideră că nu datorează nici de fapt și nici de drept bugetului general consolidat al statului suma de lei cu titlu de acciză și majorări de întârziere.

Pe cale de consecință, contestatoarea solicită anularea în totalitate a Deciziei de impunere cu numărul din data de2010 precum și a Raportului de inspecție fiscală cu numărul din data de2010 ce a stat la baza acesteia, ca acte administrative nelegale și netemeinice și, implicit exonerarea S.C. S.R.L. de la plata sumei de lei.

II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat la data de2010, sintetizat în Decizia de impunere nr. din2010, acte întocmite de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman, se rețin următoarele:

Controlul s-a efectuat ca urmare a Adresei Gărzii Financiare – secția Teleorman nr./TR/.....2009, înregistrată la D.J.A.O.V. Teleorman sub nr./.....2010 și pe cale de consecință, conform art. 102, alin. (2), lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul fiscal, republicată cu modificările și completările ulterioare, nu a mai fost necesară avizarea contribuabilului.

Perioada supusă inspecției fiscale a fost2009 –2009.

Controlul s-a efectuat în baza prevederilor Titlului VII din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Procedura de control a constat în controlul total al documentelor din evidența contabilă: facturi de achiziție și livrare a produselor accizabile, note de intrare – recepție, ordine de plată, fișa furnizor, registru jurnal, balanțe de verificare.

Din verificarea documentelor a rezultat că S.C. S.R.L. cu domiciliul fiscal în sat., com., jud. Teleorman a efectuat, în luna 2009 achiziții de produse accizabile (combustibil lichid greu), având ca furnizor S.C. S.R.L. cu sediul în loc., jud., în baza următoarelor documente:

- factura seria nr./.....2009 pentru cantitatea de litri combustibil lichid greu, recepționată cu Nota de intrare – recepție nr./.....2009;

- factura seria O.T. nr./.....2009 pentru cantitatea de litri combustibil lichid greu, recepționată cu Nota de intrare – recepție nr./.....2009.

Total cantitate achiziționată, recepționată și înregistrată în evidențele contabile ale societății: litri combustibil lichid greu la prețul de lei/litru.

Din verificările efectuate a rezultat că S.C. S.R.L. a efectuat, în luna 2009, livrări de produse accizabile (motorină Euro 5), după cum urmează:

- factura seria nr. / 2009 pentru cantitatea de litri motorină Euro 5, având ca beneficiar S.C. S.R.L. cu sediul în loc., jud.;

- factura seria nr. / 2009 pentru cantitatea de litri motorină Euro 5, având ca beneficiar S.C. S.R.L. cu sediul în loc., jud.

Total cantitate livrată: litri motorină Euro 5 la prețul de lei/litru.

S-a constatat că prețul motorinei Euro 5 livrate către cele două societăți comerciale este diferit de prețul combustibilului lichid greu aprovizionat de la S.C. S.R.L. Decontarea tranzacțiilor respective a fost efectuată cu instrumente de plată bancare.

Între cantitățile de produse accizabile achiziționate sub denumirea de combustibil lichid greu, înregistrate în contabilitatea societății sub denumirea de motorină Euro 5 pentru care nu există înregistrate în evidențele contabile ale societății documentele de achiziție și recepție nu se poate stabili nicio legătură. Rezultă că motorina livrată (vândută) a fost introdusă în mod ilegal în circuitul comercial, fără a se putea stabili proveniența ei și implicit, dacă acciza a fost anterior plătită.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 192 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care stipulează: *“Momentul exigibilității accizelor – ... alin. (6) În cazul unui produs energetic, pentru care acciza nu a fost anterior exigibilă, **acciza devine exigibilă la data la care produsul energetic este oferit spre vânzare ori la care este utilizat drept combustibil pentru motor sau combustibil pentru încălzire**”*, pentru care cantitatea de motorină livrată, acciza a devenit exigibilă la data la care produsul energetic a fost oferit spre vânzare, în consecință, S.C. S.R.L. datorează la bugetul de stat, plata accizelor pentru cantitatea de litri motorină și majorările de întârziere aferente sumei rezultate.

Calculul accizei se face conform pct. 1, alin. (1), lit. g) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VII – Accize din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările ulterioare, unde este prevăzută formula de calcul a accizei pentru produse energetice:

$$A = Q \times K \times R$$

(A = cuantumul accizei; Q = cantitatea exprimată în mii litri; K = acciza unitară; R = cursul de schimb leu/euro)

$$Q = \dots \text{ mii litri } (\dots 2009) + \dots \text{ mii litri } (\dots 2009) = \dots \text{ mii litri}$$

K = 283,92 euro/1000 litri, nivelul accizei unitare pentru motorină, valabil în anul 2009, este prevăzut în Anexa nr. 1 la Titlul VII – Accize din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

R = 3,7364 lei/euro, conform prevederilor art. 218 din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, astfel:

$$1. \text{ pentru livrarea din data de } \dots 2009 \text{ } A = \dots \times \dots \times 3,7364 = \dots \text{ lei}$$

$$2. \text{ pentru livrarea din data de } \dots 2009 \text{ } A = \dots \times \dots \times 3,7364 = \dots \text{ lei.}$$

Plata accizei este reglementată de art. 192, alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se stipulează: *“Orice persoană aflată în una dintre situațiile prevăzute la alin. (3), (5) (6) și (7) are obligația de a depune o declarație de accize la autoritatea fiscală competentă și de a plăti acciza în termen de cinci zile de la data la care a devenit exigibilă”*.

Astfel, pentru livrările de produs accizabil – motorină EURO 5 – din luna 2009, societatea controlată avea obligația de a declara și plăti acciza datorată în

cuantum de lei. Pentru neplata la termenul scadent de către debitor se datorează după acest termen majorări de întârziere.

Majorările de întârziere se calculează prin aplicarea prevederilor legale în vigoare, respectiv conform art. 120, alin. (1) și (7) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată: *"Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. ... (7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale"*.

Calculul majorărilor de întârziere accize:

Perioada	Nr. zile	Bază calcul majorări	Coeficient	Valoare majorări
0	1	2	3	4 = 1 x 2 x 3
.....2009 –2010	322	0,001
.....2009 –2010	314	0,001
	TOTAL

Total de plată

.....

III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, susținerile contestatoarei, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se rețin următoarele:

S.C. S.R.L. are domiciliul fiscal în sat., com., jud. Teleorman, număr de înregistrare la O.R.C. Teleorman J...../...../2008, cod unic de înregistrare, atribut fiscal RO, activitatea principală desfășurată: transporturi rutiere de mărfuri, cod CAEN fiind reprezentată de D-I, în calitate de administrator.

Cauza supusă soluționării este aceea dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman se poate pronunța pe fond asupra temeiniciei stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare prin Decizia de impunere nr. din2010, în condițiile în care aspectele constatate fac obiectul cercetării penale inițiate de Garda financiară – secția Teleorman, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale unor infracțiuni.

În fapt, așa cum se reține din documentele care constituie dosarul cauzei, inspecția fiscală parțială s-a efectuat în baza Adresei nr./TR/.....2009, a Gărzii Financiare – Secția Teleorman, înregistrată la D.J.A.O.V Teleorman sub nr./.....2010.

În consecință, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman nu a făcut sesizare penală, deoarece în această speță a fost transmis Procesul verbal de constatare nr./.....2009 întocmit de comisarii Gărzii financiare – Secția Teleorman Inspectoratului de Poliție al Județului Teleorman – Serviciul de Investigare a Fraudelor care a deschis Dosarul penal nr./...../P/2010 din data de2010 așa cum rezultă din Adresele D.J.A.O.V. Teleorman nr./.....2010 și înregistrată la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2010, respectiv nr./.....2010 și înregistrată la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2010.

Constatățile inspecției fiscale parțiale, au fost materializate în Raportul de inspecție fiscală nr./.....2010, sintetizat în Decizia de impunere nr./.....2010 respectiv în Procesul verbal de constatare nr./.....2009.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se stipulează:

* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 214

“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(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 procedura administrativă;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți;

[...]

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea[...];

[...]

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare reflectate în Decizia de impunere nr./.....2010, și stabilirea caracterului neregulilor săvârșite – cauză instrumentată de organele de cercetare penală – există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei dedusă judecății.

Această interdependență constă în faptul că și organele de inspecție fiscală au constatat comiterea unor nereguli de natură fiscală (menționate în detaliu anterior – nereguli care au stat și la baza impunerii suplimentare la plată a petiționarei), care fac obiectul cercetărilor inițiate de Garda Financiară – Secția Teleorman.

Ca urmare, organele de soluționare a căii administrative de atac, nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate, potrivit principiului de drept: **<< penalul ține în loc civilul >>**.

Ca o consecință a soluției ce urmează a fi adoptată, organele de soluționare vor transmite dosarul contestației organului care a efectuat inspecția fiscală, conform prevederilor pct. 10.4 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

*Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 893/06.10.2005);

[...]

10.4. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, dosarul contestației se transmite, după caz, organului care a efectuat inspecția fiscală, urmând ca acesta să fie restituit, la încetarea motivului care a determinat suspendarea, organului de soluționare competent.

[...]

<< În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal, pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214, alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (citată), coroborate cu dispozițiile pct. 10.5 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005.>>

[...]

10.5. Organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 183, alin. (1) [art. 214, alin. (3) după a trei-a republicare a O.G. nr. 92/2003] din Codul de procedură fiscală, republicat, 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. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale.

[...]

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latură penală, **Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman** nu se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, motiv pentru care **va suspenda soluționarea pe fond a contestației, pentru suma totală contestată de lei.**

*
* *

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, directorul coordonator al D.G.F.P. Teleorman

DECIDE

Art. 1. Se suspendă soluționarea pe fond a contestației formulată de S.C. S.R.L., cu domiciliul fiscal în sat., com., jud. Teleorman, pentru suma de lei, reprezentând:

- lei – accize pentru combustibil;
- lei – majorări de întârziere aferente.

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivelor care au determinat suspendarea, în condițiile legii.

Art. 2. În temeiul dispozițiilor pct. 10.4. din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, dosarul cauzei va fi transmis Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Teleorman, urmând ca după încetarea motivelor care au determinat suspendarea, aceasta să remită dosarul organului de soluționare competent, în vederea reluării procedurii administrative, în condițiile legii;

Art. 3. Decizia poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în termen de 6 luni de la comunicare.

Art. 4. Prezenta a fost redactată în 4 (patru) exemplare, egal valabile, comunicată celor interesați.

Art. 5. Biroul de soluționare a contestațiilor va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....

Director Coordonator