



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.104/10.08.2005
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA SRL
înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța prin adresa nr...../.....2005, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....2005, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA SRL**, cu sediul în Constanța, Șos....., nr....., CUI R

Obiectul contestației îl reprezintă debitele stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..... întocmită în data de2005, în baza Raportului de inspecție fiscală din data de2005, în cuantum total de lei, constând în :

- lei - T.V.A.;
- lei - majorări de întârziere;
- lei - dobânzi;
- lei - penalități de întârziere;

Contestația a fost introdusă de reprezentantul legal al societății, prin avocat Ionescu Ioana, conform împuternicirii avocațiale nr....., anexată în original la dosarul cauzei, fiind astfel îndeplinite prevederile art.175(1)lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată.

Totodată, a fost depusă în termenul prevăzut la art.176(1) din același act normativ, fiind înregistrată la S.A.F. - A.C.F.Constanța sub nr...../.....2005.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.175 și 178(1) din O.G.

nr.92/2003 republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - A.C.F.Constanța sub nr..... din2005, societatea CONSTANTA SRL prin reprezentantul său legal, formulează contestație prin care solicită următoarele:

- admiterea prezentei contestații;
- anularea totală a Deciziei de impunere nr...../.....2005 privind obligațiile fiscale suplimentare precum și a Raportului de inspecție fiscală din2005 întocmit de SAF - ACF Constanța;
- exonerarea SC CONSTANTA SRL de la plata obligațiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr...../09.06.2005;
- suspendarea executării actului administrativ fiscal atacat.

Petenta arată că Decizia de impunere nr...../.....2005 este nelegală și netemeinică pentru următoarele considerente procedurale și de fond:

1. Decizia este nemotivată în fapt, întrucât nu au fost respectate elementele obligatorii ce trebuie menționate în actul administrativ fiscal, în conformitate cu art.42 din Codul de procedură fiscală republicat.

Se menționează că din cuprinsul deciziei nu rezultă probele avute în vedere de organul fiscal la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare.

2. Decizia este eronat motivată în drept, întrucât temeiul juridic invocat de organul fiscal pentru emiterea deciziei de impunere este reprezentat de art.25 alin.1, lit.B, pct.b) din OUG nr.17/2000, coroborat cu pct.10.6 din HG 401/2000 iar sancțiunea nerespectării obligațiilor legale la care se face referire în actul de control este prevăzută de art.33 din OUG nr.17/2000 care face trimitere la dispozițiile Legii nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.

3. Decizia este eliptică, întrucât aceasta nu cuprinde nici o referire la audierea contribuabilului, motivându-se că art.42 din Cod de procedură fiscală prevede în mod imperativ ca și condiție de validitate a actului administrativ fiscal această audiere.

Petenta consideră că nerespectarea acestei obligații de către organul fiscal este sancționată cu nulitatea actului administrativ fiscal.

4. Organul fiscal a analizat în mod nelegal și singular operațiunile de livrare a mărfurilor de către SC V..... SRL.

Se invocă art.10.7 din HG 401/2000 potrivit căruia legalitatea operațiunii de deducere TVA de către SC CONSTANTA SRL trebuia analizată prin prisma ansamblului operațiunilor de cumpărare și vânzare de mărfuri, efectuate în perioada septembrie 2001 - noiembrie 2001.

Se motivează că livrarea de marfă către SC V..... SRL în baza facturilor fiscale nr...../.....2001 și/.....2001 nu a făcut obiectul analizei organului fiscal.

5. Decizia este nefondată.

Contestatarul mai afirmă că operațiunile comerciale s-au derulat în perioada septembrie 2001 - noiembrie 2001, când TVA era reglementată prin OUG nr.17/2000.

În opinia petentei, faptul că documentele fiscale prezentate de furnizorul SC V..... SRL nu ar fi fost procurate pe căi legale, reprezintă o informație la care SC CONSTANTA SRL nu avea acces și nu avea cum să verifice legalitatea documentelor de proveniență.

Se motivează că facturile fiscale de aprovizionare nr...../28.09.2001,/29.10.2001 și/27.11.2001 primite de la SC V..... SRL conțin datele necesare pentru a fi considerate documente justificative la deducerea TVA, în sensul art.119 din Regulamentul pentru aplicarea Legii contabilității nr.82/1991 aprobat prin HG nr.704/1993 în vigoare în perioada verificată.

Petenta este de părere că a fost de buna credință, atât la momentul încheierii tranzacțiilor cu SC V..... SRL cât și ulterior.

6. Obligații accesorii: dobânzi, majorări și penalități de întârziere.

SC CONSTANTA SRL susține că prin raportul de inspecție contestat, organul fiscal a calculat obligații de plată accesorii de la data de 26.10.2001 și până la data de 06.06.2005, fără să țină cont de situația lunară a TVA, respectiv de faptul că SC CONSTANTA SRL a înregistrat și TVA de rambursat, invocându-se în acest sens dispozițiile art.18 respectiv 21 și 22 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată.

În aceste condiții, societatea consideră că organul fiscal a stabilit în mod eronat că SC CONSTANTA SRL datorează TVA de plată în sumă de lei, fără să țină cont de situația taxei care decurge din toate operațiunile contabile care conduc la stabilirea TVA de plată sau de rambursat.

Pentru motivele expuse la pct.1-6, petenta solicită admiterea contestației și anularea debitelor suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....2005.

7. La punctul 7 din contestație, SC CONSTANTA SRL, solicită în temeiul articolului 184 Cod procedură fiscală republicat, suspendarea executării actului administrativ fiscal, motivându-se că executarea silită a fost pornită "în baza unui titlu executoriu nelegal".

II. Raportul de inspecție fiscală din data de2005 a fost întocmit de către organele S.A.F. - A.C.F.Constanța urmare solicitării Inspectoratului de Poliție al județului Constanța prin adresa nr...../.....2005 înregistrată la SAF - ACF Constanța sub nr...../.....2005.

În fapt, inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea înregistrării în evidența contabilă a societății CONSTANTA SRL, pe perioada 01.09.2001 - 30.11.2001, a următoarelor documente și operațiuni:

- facturi fiscale având înscris furnizorul SC V..... SRL Constanța, reprezentând achiziții de motorină în perioada 01.09.2001 - 30.11.2001;
- livrări de combustibil tip M către SC V..... SRL în perioada 01.09.2001 - 30.11.2001.
- decontarea contravalorii achizițiilor de motorină, respectiv a încasării contravalorii livrărilor de combustibil tip M, în relația comercială cu SC V..... SRL.

Referitor la TVA de plată în sumă de lei, reprezentând TVA aferentă facturilor fiscale emise către SC CONSTANTA SRL, având înscris ca furnizor SC V..... SRL Constanța, **organele de control au constatat că aceasta nu îndeplinește condițiile de deducere potrivit normelor legale, din următoarele motive:**

a) SC CONSTANTA SRL a acceptat și înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale reprezentând achiziții de motorina, după cum urmează:

-seria CT..... nr...../28.09.2001 cu TVA înscris în sumă de lei.

-seria CT..... nr...../29.10.2001 cu TVA în sumă de lei.

-seria CT..... nr...../27.11.2001 cu TVA în sumă de lei.

Cumpărătorul avea obligația să verifice întocmirea corectă a acestora și să solicite copie după documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoare adăugată a furnizorului,

conform prevederilor art.25, alin.1, lit.B, b din OUG nr.17/2000 privind TVA coroborat cu pct.10.6 din HG 401/2000.

b) Facturile fiscale seria CT..... nr....., nu aparțin furnizorului SC V..... SRL, fiind achiziționate pe numele de SC SRL Constanța, societate ce nu figurează înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului, urmare adresei nr...../29.10.2003, iar factura fiscală seria CT..... nr..... deasemenea nu aparține furnizorului SC V..... SRL, fiind achiziționată pe numele SC A..... SRL, urmare adresei SC HIG MUNTENIA SRL nr...../.....2003.

c) Prin adresa nr...../.....2005 a Inspectoratului de Poliție al județului Constanța, înregistrată la SAF - ACF Constanța sub nr...../.....2005, se precizează faptul că SC V..... SRL este o societate "fantomă", ce a activat în domeniul produselor petroliere, iar prin adresa nr...../28.12.2004 a DGFP Constanța, înregistrată la SAF - ACF Constanța sub nr...../29.12.2004, se comunică faptul că SC V..... SRL nu figurează în baza de date.

d) Totodată, prin adresa Oficiului Registrului Comerțului Constanța nr...../.....2004, înregistrată la SAF - ACF Constanța sub nr...../.....2004, se comunică faptul că până la data de 14.12.2004 în baza de date nu este înregistrată nici o firmă cu denumirea SC V..... SRL.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că, înregistrarea în evidența contabilă de operațiuni nereale, în scopul de a diminua taxa pe valoarea adăugată cu suma totală de lei intră sub incidența art.11, alin.1, lit.c din Legea nr.87/1994 republicată pentru combaterea evaziunii fiscale.

Astfel, pentru neplata TVA în sumă de lei la termenul prevăzut de art.25 lit.D, a) din OUG nr.17/2000, s-au stabilit accesorii constând în majorări, dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei, calculate până la data de 06.06.2005.

Un alt aspect constatat de către organele de control, se referă la faptul că în perioada 16 - 18.10.2001, SC CONSTANTA SRL a livrat combustibil tip M către SC V..... SRL, în valoare totală de lei. Suma a fost compensată în evidența contabilă a SC CONSTANTA SRL cu datoria față de SC V..... SRL, **neexistând documente legale**, respectiv neutilizând ordine de compensare și proces verbal de compensare, potrivit prevederilor HG nr.685/1999 și HG nr.804/1999, precizându-se că SC CONSTANTA SRL deținea astfel de formulare în perioada 01.09.2001 - 31.12.2001.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Speța supusă soluționării este dacă Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P.Constanța se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate de societatea CONSTANTA SRL, în condițiile în care organele de inspecție din cadrul S.A.F. - A.C.F.Constanța au constatat în urma verificării aspecte de natură penală, iar actul de control a fost înaintat IPJ Constanța, Serviciul de Investigare a Fraudelor prin adresa nr...../10.06.2003

În fapt, urmare controlului efectuat la cererea poliției de către organele de inspecție din cadrul S.A.F. - A.C.F.Constanța la societatea CONSTANTA SRL din Constanța, s-a constatat că aceasta a acceptat și înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale reprezentând achiziții de motorină având înscris TVA în cuantum de lei RON, de la furnizorul SC V..... SRL, pentru care avea obligația să verifice întocmirea corectă a acestora și să anexeze copie după documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoare adăugată a furnizorului, în conformitate cu prevederile art.25, alin.1., lit B ,b din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată coroborat cu pct.10.6 din HG 401/2000.

În urma cercetărilor întreprinse, s-a constatat că facturile fiscale seria CT..... nr....., nu aparțin furnizorului SC V..... SRL, fiind achiziționate pe numele de SC SRL Constanța, societate ce nu figurează înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului, urmare adresei nr...../.....2003, iar factura fiscală seria CT..... nr....., deasemenea nu aparține furnizorului SC V..... SRL, fiind achiziționată pe numele SC A..... SRL, urmare adresei SC HIG MUNTENIA SRL nr...../.....2003.

Prin adresa nr...../.....2005 a Inspectoratului de Poliție Constanța, înregistrată la SAF - ACF Constanța sub nr...../.....2005, se precizează faptul că SC V..... SRL este o societate "fantomă", ce a activat în domeniul produselor petroliere, iar prin adresa nr...../.....2004 a DGFP Constanța, înregistrată la SAF - ACF Constanța sub nr...../.....2004, se comunică faptul că SC V..... SRL nu figurează în baza de date.

Totodată, prin adresa Oficiului Registrului Comerțului Constanța nr...../.....2004, înregistrată la SAF - ACF Constanța sub nr...../.....2004, se comunică faptul că până la data de

14.12.2004 în baza de date nu este înregistrată nici o firmă cu denumirea SC V..... SRL.

Organele de inspecție au stabilit că fapta prezentată mai sus, respectiv înregistrarea în evidența contabilă de operațiuni nereale în scopul de a diminua taxa pe valoarea adăugată cu suma totală de lei intră sub incidența art.11, alin.1 lit.c), din Legea nr.87/1994 republicată pentru combaterea evaziunii fiscale potrivit căruia

"Constituie infracțiuni și se pedepsesc cu închisoare de la 2 la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte:

[...]

c) Omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în acte contabile, sau în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate **ori înregistrarea de operațiuni sau cheltuieli nereale, în scopul de a nu plăti ori a diminua impozitul, taxa sau contribuția".**

Având în vedere scopul verificării, cu adresa nr...../.....2005, SAF - ACF Constanța a înaintat un exemplar din actul de control încheiat la SC CONSTANTA SRL Inspectoratului de Poliție Constanța în vederea soluționării dosarului penal aflat în lucru, nr...../2004.

În drept, potrivit prevederilor art.183 alin.(1) lit.a) și alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"(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.[...].

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

În speță, se reține că măsura de stabilire a TVA de plată în sumă de RON precum și a obligațiilor accesorii în quantum total de RON a fost întemeiată pe următoarele fapte:

➤ SC CONSTANTA SRL nu a solicitat copia după documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului SC V..... SRL, nerespectând astfel dispozițiile art.25, alin.1 lit. B,b din OUG 17/2000 coroborat cu pct.10.6 din HG 401/2000, legislație aplicabilă în perioada verificată.

- Petenta a desfășurat operațiuni nereale, prin înregistrarea în contabilitate a unor documente fictive în scopul de a diminua taxa pe valoarea adăugată, faptă ce intră sub incidența art.11, alin.1 lit.c) din Legea 87/1994 republicată.

Având în vedere că au fost sesizate organele în drept pentru efectuarea cercetărilor cu privire la săvârșirea infracțiunilor de înregistrare în contabilitate a unor operațiuni nereale, în scopul de a diminua taxa pe valoarea adăugată, infracțiuni a căror constatare pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează a fi dată în procedura administrativă, în temeiul prevederilor art.183 alin.(1) lit a) din Codul de procedură fiscală, **se va suspenda soluționarea contestației până la definitivarea acestor cercetări.**

◆ **Referitor la cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal,** respectiv Decizia nr...../.....2005, se rețin următoarele:

În drept, potrivit prevederilor art.184 "Suspendarea executării actului administrativ fiscal" din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată:

(1) *Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.*

(2) *Organul de soluționare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificată a contestatorului".*

În motivarea cererii, solicitanta apreciază că "executarea silită este pornită în baza unui titlu executoriu nelegal, supus controlului administrativ jurisdicțional."

Organul de soluționare a contestației nu reține justificarea petentei ca fiind întemeiată și anume că titlul executoriu ar fi nelegal, din următoarele motive:

- În primul rând, verificarea s-a efectuat în baza adresei nr...../.....2005 emisă de Inspectoratul de Poliție al județului Constanța, prin care s-a solicitat stabilirea prejudiciului adus bugetului de stat prin desfășurarea de operațiuni fictive de către SC CONSTANTA SRL în relația cu SC V..... SRL.
- **Referitor la argumentele aduse în contestație, se rețin următoarele:**
- susținerea petentei precum că "Decizia este nemotivată în fapt" întrucât din cuprinsul acesteia "nu rezultă probele avute în vedere de organul fiscal la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare" considerăm că este neîntemeiată.

Probele există la dosarul cauzei respectiv facturile fiscale nr...../.....2001,/.....2001 și/.....2001 cu TVA înscris în cuantum de RON emise de SC V..... SRL, pentru care petenta avea obligația să solicite "copia de pe documentul care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului" (art.25 lit.B,b din OUG nr.17/2000).

Față de acest aspect, în contestație nu se aduce nici un argument.

Pe de altă parte, potrivit art.25 lit.C, a) din același act normativ,

"Documentele justificative care nu sunt procurate pe căile stabilite prin normele legale și nu sunt corect întocmite nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fără documente legale de proveniență și se sancționează potrivit Legii nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale".

▪ **Totodată, este neîntemeiată afirmația petentei** că "Decizia este eliptică", și că nu ar "cuprinde nici o referire la audierea contribuabilului", întrucât în actul contestat se aduc următoarele precizări:

"Potrivit art.104, alin.3 din OG nr.92/2003 republicată, SC CONSTANTA SRL, prin administrator, a fost înștiințată să se prezinte în data de2005, orele 12 la sediul SAF - ACF Constanța, în vederea purtării discuției finale referitoare la constatările din cuprinsul raportului de inspecție fiscală, prin adresa nr...../.....2005.

Punctul de vedere al contribuabilului prin, administrator în perioada 01.01.2001 - 09.04.2002 și, administrator în perioada 09.04.2002 până în prezent, referitor la constatările cuprinse în raportul de inspecție fiscală încheiat la SC CONSTANTA SRL în data de2005 și explicațiile scrise, sunt anexate la prezentul".

▪ **Cu privire la calculul obligațiilor accesorii - dobânzi, majorări și penalități de întârziere, se rețin următoarele:**

Conform principiului de drept, "accesoriul urmează principalul", obligația principală nu poate fi separată de obligația accesorie, principiu care operează și în legislația fiscală.

Dacă nu este achitată la termen obligația principală, aceasta este însoțită de accesorii care de fapt se constituie în actualizarea datoriei la momentul constatării ei.

Deci calculul dobânzii nu înseamnă sancțiunea culpei.

Prin încălcarea dispozițiilor legale, citate în cuprinsul deciziei, petenta a beneficiat eronat de dreptul de deducere a

taxei pe valoarea adăugată aferentă celor trei facturi din perioada 01.09.2001 - 30.11.2001.

Drept urmare, aferent T.V.A. în sumă de RON stabilit suplimentar la control s-au calculat obligații accesorii constând în majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei, și penalități de întârziere în cuantum de lei.

Referitor la faptul că nu s-a ținut cont de situația lunară a taxei pe valoarea adăugată, se reține că obiectivul controlului l-a constituit verificarea operațiunilor desfășurate cu societatea "fantomă" SC V..... SRL pe perioada a 3 luni respectiv 01.09.2001 - 30.11.2001 și nu modul de constituire, evidențiere și virare a taxei pe valoarea adăugată de către CONSTANTA SRL.

Pe de altă parte, contestatară nu face dovada și nu probează cu documente precum deconturi de TVA, balanțe de verificare, anexe, din care să rezulte situația lunară a TVA, în vederea fundamentării afirmației că nu ar fi fost corect calculate majorările de întârziere.

Față de cele prezentate mai sus, se va respinge cererea petentei de suspendare a executării actului administrativ fiscal, respectiv Decizia nr...../.....2005 emisă de SAF - ACF constanța, ca fiind neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate, în temeiul dispozițiilor art.183 alin.(1) și (3) și art.184 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de S.C. CONSTANTA SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr...../.....2005 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală din2005, pentru suma de lei, constând în:

- lei - T.V.A.;
- lei - majorări de întârziere;
- lei - dobânzi;
- lei - penalități de întârziere;

Procedura de soluționare va fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

2. Respingerea ca neîntemeiată a cererii de suspendare a executării actului administrativ fiscal, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..... întocmită în data de2005, în baza Raportului de inspecție fiscală din data de2005.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.187 alin.2 din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală și ale art.11 (1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

M.L.
5ex/10.08.2005