

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. 130 / _____ 2006
privind contestatia depusa de
S.C. "D" S.A.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice asupra contestatiei formulata de **S.C. "D" S.A.** impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directie generale a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala.

Contestatia are ca obiect suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data comunicarii catre societate a deciziei de impunere, respectiv 24.03.2006, potrivit confirmarii de primire anexata la dosarul cauzei, precum si in raport de data inregistrarii contestatiei la Directia generala a finantelor publice Arges, respectiv 17.04.2006.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 alin.(1) si art. 179 alin.1 lit.c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra cauzei.

I. S.C. "D" S.A., contesta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de

inspectie fiscala ale Activitatii de inspectie fiscala, precizand urmatoarele:

Societatea considera ca atat raportul de inspectie fiscala cat si decizia de impunere sunt lovite de nulitate absoluta deoarece art.102 alin.(3) din Codul de procedura fiscala prevede expres ca inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru aceleasi taxe si impozite datorate si pentru aceeasi perioada supusa impozitarii.

O singura exceptie de la aceasta regula este prevazuta de lege si anume atunci cand se decide reverificarea daca de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data împlinirii termenului de prescriptie apar date suplimentare necunoscute inspectorilor la data efectuării verificării sau erori de calcul.

Prin urmare, in speta nu este vorba de o inspectie fiscala simpla ci de o reverificare, ce a fost efectuata fara o decizie emisa in acest sens de catre organul fiscal competent.

Decizia de reverificare trebuie sa contina datele suplimentare prevazute de art.102 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, adica datele necunoscute inspectorului fiscal la data efectuării primei inspectii fiscale, ori neemiterea deciziei a avut ca scop sa ascunda faptul ca aceste date suplimentare nu exista.

Organele de cercetare penala nu au stabilit nici un prejudiciu in sarcina societatii si deci conform art.102 alin.(4) in cazul reverificării este obligatoriu atunci cand s-a sesizat organul de cercetare penala sa se astepte rezultatul cercetării acestuia si numai dupa aceea, daca se constata un prejudiciu, se poate emite decizia de impunere.

In cadrul dosarului, Directia de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism - Biroul Teritorial a dispus efectuarea unor controale tematice, la un numar de 7 contribuabili, printre care si S.C. "D" S.A., care in perioada 01.01 - 31.12.2004, au derulat relatii comerciale contractuale cu S.C. "L" S.A., administrata de persoana cercetata in cauza. Este de retinut ca investigatiile au vizat initial firmele S.C. "U" S.R.L. si S.C. "C" S.A., intre care persoana invinuita, in calitate de unic administrator, a procedat la refacturarea unei cantitati de piese auto, achizitionate de la S.C. "I" S.R.L., cu practicarea unui adaos comercial exagerat.

Pentru clarificarea situatiei de fapt, verificarile au fost extinse si la alte sapte societati comerciale, care au achizitionat astfel de piese auto de la invinuit.

De asemenea, societatea precizeaza ca toate constatările si măsurile fiscale privind S.C. "D" S.A., in baza "documentelor puse la dispozitie de organele de cercetare penala", retinute prin procesul verbal, raportul de inspectie fiscala, precum si prin decizia de impunere

de catre organele de inspectie fiscala, nu au nici un fundament legal, nu reflecta realitatea si sunt de natura a prejudicia grav interesele societatii, avand in vedere urmatoarele considerente:

- prin actul de control se recunoaste ca la baza acestuia au stat "documentele puse la dispozitie de organele de cercetare penala", ori pentru clarificarea deplina a situatiei trebuiau verificate si analizate toate documente importante existente in posesia societatii, care nu apareau in dosarul de cercetare.

O verificare si a documentelor existente la sediul societatii, ar fi condus la o concluzie contrara, avand in vedere existenta notelor de receptie, fise de magazie operate la timp in ceea ce priveste piesele auto achizitionate si o evidentiere contabila la zi, neexistand nici o neconcordanta intre acestea.

- in fundamentarea constatarilor si masurilor fiscale organele de inspectie fiscala s-au bazat pe declaratii date "de o parte din soferii autovehiculelor din dotarea societatii" la organele de cercetare, care au negat semnaturile de primire de pe bonurile de consum, insa conducatorii auto nu aveau obligatia sa semneze vreun document ci doar se prezentau pentru preluarea autovehiculelor reparate, astfel nu aveau cum sa cunoasca situatia nefiind prezenti la atelierul auto.

Prin urmare societatea precizeaza ca pe perioada imobilizarii autovehiculelor pentru reparatii, care uneori era de durata, nu avea cum sa nu foloseasca pe conducatorii auto pentru prestarea altor activitati care sa asigure posibilitatea retribuirii legale, declaratiile facute de soferi sunt neindoielnic corecte, dar organele de inspectie fiscala trebuiau sa verifice cu atentie si sa ia act ca acestia nu cunosteau metodologia de lucru, deoarece nu aveau stabilite obligatii prin fisa posturilor. In plus existau documente clare care atestau operatiile si care puteau fi verificate pentru clarificarea situatiei.

- la baza constatarilor si masurilor organului fiscal au stat de regula supozitii, prezumtii si aprecieri de natura subiectiva si nu o documentare serioasa si o argumentare cu trimitere concreta la normele legale nerespectate de societate, ce puteau atrage anumite obligatii si raspunderi.

- finalizarea controlului fiscal fara a se da posibilitatea societatii, sa dea explicatiile de rigoare, sa-si formuleze apararile si obiectiile, prin prezentarea unor documente justificative absolut necesare pentru retinerea unor concluzii corecte.

Fata de cele prezentate anterior, societatea mai precizeaza ca gresit si nelegal organele de inspectie fiscala au luat in considerare o valoare a tranzactiei intervenita intre S.C. "D" S.A. si S.C. "L" S.A. ,

vizand achizitionarea de piese auto, derivând dintr-un alt contract anterior intervenit intre alte parti (S.C. "I" S.R.L. si S.C. "U" SRL)

Societatea precizeaza ca nu are nici o legatura cu vreuna din societatile mai sus mentionate si nu a derulat nici un fel de afaceri comerciale cu acestea.

Societatea sustine ca a incheiat in baza hotararii AGA un contract comercial cu clauze precis stipulate si ferme, pentru achizitionarea de piese auto doar cu S.C. "L" S.A., fara a avea cunostiinta de afacerile derulate anterior intre aceasta si celelalte doua firme referitoare la refacturarea pieselor.

Valoarea negociata a contractului a fost corect calculata pentru deducere. In contract s-a stabilit expres obiectul si conditiile livrării, pretul negociat si raspunderile in cazul nerespectării clauzelor, fiind incheiat cu respectarea tuturor conditiilor de forma si fond prevazute de lege si exprimand vointa expresa a partilor, portiv tuturor dispozitiilor exprese din legislatia comerciala si civila, conform carora contractul are putere de lege intre parti.

In sustinere, societatea invoca prevederile art.4 alin.(1) din Legea nr.21/1996 privind Legea concurentei care stipuleaza expres ca :

"preturile produselor si tarifele serviciilor si lucrarilor se determina in mod liber prin concurenta, pe baza cererii si a ofertei"

Societatea a incheiat contractul cu S.C. "L" S.A. la stabilirea preturilor avandu-se in vedere valorile de circulatie la data contractării cum era normal si nu cele din perioada anterioara.

Urmare a controlului s-a stabilit ca tranzactia incheiata intre S.C. "D" S.A. si S.C. "L" S.A. nu este economica, contractul fiind necomercial. Insa societatea precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu au aplicat prevederile Legii nr.12/1990 si au scapat din vedere insasi efectele pe care le-a produs acest contract care are un scop economic si anume presupune realizarea unui venit ca o consecinta juridica.

Prin urmare, daca actele n-au fost incheiate cu respectarea formelor legale ar fi produs consecinte si cum in speta nu a fost constat nici un prejudiciu, rezulta ca tranzactia este legala si ea ar fi trebuit sa fie luata in seama de catre organele de inspectie fiscala.

Totodata, avand in vedere aceleasi argumente, constatarea ca S.C. "D" S.A., nu beneficiaza de deducerea taxei pe valoarea adaugata, nu este acceptata de societate deoarece este fundamentata pe o documentare inexacta si incompleta si care contravine legislatiei.

Referitor la aprobarea deducerii sumei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de catre Directia generala a finantelor publice prin decizie, in baza procesului verbal de inspectie fiscala, societatea considera ca aceasta este corecta si legala, bazata pe o verificare aprofundata a documentatiei existenta la sediul societatii, concluzionandu-se ca sunt intrunite cerintele legale pentru deducere, deoarece toate constatările retinute cu aceasta ocazie au avut la baza numai inscrisuri si acte justificative clare, oricand verificabile, nu supozitii, prezumtii, aprecieri sau declaratii ale unor persoane mai mult sau mai putin cunoscatoare ale legislatiei in materie.

Prin urmare, constatarea retinuta de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice nu poate fi primita mai ales ca nu are la baza o motivatie, nici in fapt nici in drept.

Societatea mai precizeaza ca retinerea conform careia piesele achizitionate nu au fost utilizate pentru reparatii si bonurile de consum intocmite sunt neconforme cu realitatea este total eronata, deoarece declaratiile câtorva soferi aflati in necunostiinta de cauza nu puteau constitui o sursa de informare veridica fara o coroborare cu scriptele existente in aceasta privinta.

Aplicarea prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 ca temei legal al masurii cuprinse in decizia de impunere nr. 82/17.03.2006 s-a facut gresit, deoarece societatea aprecieaza ca dispozitiile alin.(1) din art.11 se aplica numai in stricta corelare cu "punctele" 1(1) si 1(2) din text si numai la situatiile la care acestea din urma se refera expres.

S.C. "D" S.A. nu se afla in nici una din cele doua situatii speciale, astfel ca societatea aprecieaza ca dispozitiile art.11 din Legea nr.571/2003 nu-i sunt aplicabile in ceea ce o priveste.

Referitor la înregistrările contabile, societatea precizeaza ca potrivit noilor norme nu mai sunt prevazute corespondentele între conturi, putand fi facute orice corespondente, functionarea conturilor nemaifiind limitativa, iar realitatea continutului conturilor este data de inventarierea generala a bunurilor societatii - dispozitie cuprinsa in normele de inventariere.

Codul fiscal cuprinde dispozitii exprese numai cu privire la vanzarea sub pret cu privire la calculul impozitului si taxei pe valoarea adaugata si nu face referire la vanzarea peste pret, deoarece acesta este principiul general al comertului care se întemeiaza pe prezumtia ca in urma vanzarii la un pret mai mare comerciantul urmareste obtinerea profitului.

Fata de motivele invocate societate solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei de impunere, pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata deductibila conform legii, precum si a actelor

de constatare care au stat la baza acesteia, respectiv procesul verbal si raportul de inspectie fiscala.

Totodata, societatea solicita si suspendarea oricaror forme de executare silita incepute împotriva societatii ca efect al deciziei de impunere, pana la solutionarea contestatiei.

In drept, contestatia este intemeiata pe dispozitiile Legii nr. 571/2003, Ordonantei Guvernului nr.92/2003, Legea nr.21/1996, Legea nr.31/1990 si Codul commercial, iar in sustinerea acesteia societatea anexeaza in copie documente justificative.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Controlul s-a desfasurat conform art.92 alin.(1), si art.103 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, pe baza datelor suplimentare necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuarii verificarilor anterioare.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, verificarea s-a efectuat in baza Legii nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul fiscal, Hotararea Guvernului nr.44/2004 privind normele de aplicare a Codului Fiscal si Hotararea Guvernului nr.84/2005.

Avand in vedere faptul ca S.C. "D" S.A. a avut in perioada 01.03 - 31.03.2004, relatii comerciale cu S.C. "L" S.A., organele de cercetare penala din cadrul Directiei de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism - Biroul Teritorial, au solicitat efectuarea unui control fiscal tematic la S.C. "D" S.A., pentru stabilirea realitatii si legalitatii operatiunilor comerciale efectuate.

Din documentele puse la dispozitie de organele de cercetare penala, in urma controlului a rezultat faptul ca numitul in calitate de administrator la S.C. "U" S.R.L. si la S.C. "L" S.A. , a refacturat piese auto achizitionate de S.C. "U" S.R.L. de la S.C. "I" S.R.L., catre S.C. "L" S.A., totodata, din analiza facturilor fiscale aferente acestor tranzactii comerciale, s-a constatat faptul ca acesta a semnat la rubricile furnizor, delegat si beneficiar, a intocmit un numar de 12 chitante simple, pe care le-a semnat la rubrica "casier".

Pentru stabilirea realitatii tranzactiilor comerciale derulate de S.C. "U" S.R.L. si S.C. "L" S.A., Directia generala a finantelor publice, l-a instiintat pe numitul in calitate de administrator la S.C. "U" S.R.L. , prin avize de inspectie fiscala despre efectuarea unor inspectii fiscale la societatea respectiva, acesta neprezentand organelor de inspectie fiscala documentele financiar contabile solicitate.

Prin adresa, Directia generala a finantelor publice a inaintat plingere penala la Directia de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism - Biroul Teritorial, cu privire la refuzul sistematic al administratorului, de a prezenta organelor de inspectie fiscala documentele financiar contabile ale societatii, pentru a se stabili daca fapta respectiva se incadreaza in prevederile art.9 din Legea nr.87/1994, republicata.

Administratorul S.C. "L" S.A., a emis catre S.C. "D" S.A., un numar de 8 facturi fiscale.

In facturile fiscale mentionate au fost inscrise un numar de 295 de reperi de piese auto, achizitionate pe filiera S.C. "I" S.R.L., S.C. "U" S.R.L., S.C. "L" S.A.

In urma controlului si avand in vedere datele prezentate in anexele la raportul de inspectie fiscala, privind provenienta pieselor auto aprovizionate de catre S.C. "D" S.R.L. pe filiera S.C. "I" S.R.L., S.C. "U" S.R.L., S.C. "L" S.A., a rezultat ca diferenta dintre valoarea totala de facturare pentru cele 295 de reperi de piese auto de tip RABA, TV si ARO, inscrisa in facturile fiscale inregistrate in evidenta contabila a S.C. "D" S.A., si valoarea totala de facturare inscrisa in facturile fiscale inregistrate in evidenta contabila a S.C. "I" S.R.L., inregistreaza o crestere procentuala de 210.861 %.

Administratorul S.C. "L" S.A., a intocmit doua chitante simple, pe care le-a semnat la rubrica "casier", in care se mentioneaza faptul ca a primit in numele S.C. "D" o suma de bani.

La data efectuarii platilor, in casieria S.C. "D" S.A., nu existau disponibilitati banesti, necesare achitarii contravalorii pieselor auto livrate de catre S.C. "L" S.A.

Din verificarea documentelor financiar contabile si justificative, organele de inspectie fiscala au constatat ca, piesele de schimb achizitionate de la alti furnizori, nu au fost inregistrate ca intrare in gestiune, pe baza de fisa de magazie, si in evidenta contabila prin utilizarea contului 302 "materiale consumabile", ci au fost trecute direct pe consum, prin utilizarea contului 602 "cheltuieli cu materiale consumabile".

In urma controlului organele de inspectie fiscala au constatat ca atat cantitativ, cat si valoric, aprovizionarea cu piese de schimb, depaseste cu mult necesarul de piese de schimb al societatii.

In conformitate cu prevederile art 11 alin 1, din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare: "La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe. in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzactie care nu are un scop economic, sau pot reincadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei."

Avind in vedere prevederile legale mentionate, precum si documentele puse la dispozitie de catre organele de cercetare penala, organele de inspectie fiscala au stabilit ca valoarea reala a tranzactiei derulata pe filiera S.C. "I" S.R.L., S.C. "U" S.R.L., S.C. "L"

S.A. S.C. "D" S.A., este valoarea tranzactiei încheiata între S.C. "I" S.R.L. și S.C. "U" S.R.L.

În perioada 30.05.2004 - 25.11.2005, S.C. "D" S.A. a scos din gestiune piese auto aprovizionate pe filiera S.C. "I" S.R.L., S.C. "U" S.R.L., S.C. "L" S.A., pe baza de bonuri de consum, calculata la preturile din facturile fiscale de aprovizionare, și calculata în urma inspectiei fiscale, pe baza preturilor reale, conform anexelor la raportul de inspectie fiscala.

În data de 01.08.2004 contribuabilul a întocmit bonul de consum nr.700, prin care au fost scazute din gestiunea unitatii 470 bucati de pene pivot, 149 bucati de piulite bara transversala, 8 bucati de carcasa pompa injectie și 67 de bucati de bobine stator.

În data de 01.04.2005, societatea, urmare a inventarierii pieselor auto aprovizionate pe filiera S.C. "I" S.R.L., S.C. "U" S.R.L., S.C. "L" S.A., a constatat plusuri și lipsuri de inventar și a întocmit bonul de consum nr.703, prin care a procedat la compensarea plusurilor de inventar cu lipsurile de inventar.

În conformitate cu prevederile Ordinului Ministrului Finantelor Publice nr.425/1998, bonul de consum este un document financiar contabil care se utilizeaza pentru scaderea din evidenta a materiilor prime și materialelor auxiliare trecute în consum.

În conformitate cu prevederile Ordinului Ministrului Finantelor Publice nr.1753/2004, în situatia constatarii unor plusuri în gestiune, bunurile respective se vor evalua la valoarea justa și în cazul constatarii unor lipsuri în gestiune, imputabile, administratorii vor lua masura imputarii acestora la valoarea lor de înlocuire.

Pentru un numar de 12 repere de piese auto, s-au constatat diferente cantitative în plus, respectiv 63 bucati.

Pentru un numar de 9 repere de piese auto, s-au constatat diferente cantitative în minus, respectiv 42 bucati.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala, pe baza facturilor fiscale de aprovizionare, a celor 48 de bonuri de consum puse la dispozitia organelor de cercetare penala de catre contribuabil, a referatului și a NIR, a determinat valoarea stocului de piese auto detinute de contribuabil la data întocmirii prezentului proces verbal, calculat la preturile înscrise în facturile fiscale de aprovizionare de societate și calculat la preturile stabilite în baza art.11 alin(1) din Legea nr.571/2003, de organele de inspectie fiscala.

Sumele mentionate au fost determinate ca diferenta între valoarea fara taxa pe valoarea adaugata a pieselor auto înscrise în facturile fiscale de aprovizionare, valoarea pieselor auto înscrise în bonurile de consum, valoarea pieselor auto declarate furate și nereceptionate ulterior, și valoarea diferentelor valorice dintre lipsurile și plusurile de inventar înscrise în bonul de consum.

Ca urmare a calcularii taxei pe valoarea adaugata pentru care organele de inspectie fiscala au acordat drept de deducere, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) lit.a, din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, S.C. "D" S.R.L., nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata determinata ca diferenta dintre taxa pe valoarea adaugata deductibila înregistrata de contribuabil pentru marfurile aprovizionate, taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta pieselor auto furate, care nu a mai fost recalculata, ca urmare a colectarii taxei pe valoarea adaugata si taxa pe valoarea adaugata deductibila stabilita de organele de inspectie fiscala.

La 30.04.2004, societatea a stabilit si declarat la organul fiscal teritorial, prin decontul de taxa pe valoarea adaugata, un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adaugata.

Ca urmare a inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea trebuia sa inregistreze un sold al taxei pe valoarea adaugata de plata determinat ca diferenta intre taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere stabilit in urma inspectiei fiscale si soldul sumei negative a taxei pe valoarea adaugata înregistrat si declarat de catre societate.

Urmare a aprovizionarilor de piese auto de la S.C. "L" S.A., efectuate S.C. "D" S.A. a inregistrat in evidenta contabila taxa pe valoarea adaugata de rambursat, si a depus la Directia generala a finantelor publice cererea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, pentru rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata rezultat din decontul lunii aprilie 2004.

Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice, au intocmit Procesul verbal, prin care s-a solutionat cererea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, pentru rambursarea soldului sumei negative de taxa pe valoarea adaugata rezultat din decontul lunii aprilie 2004, si s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata pentru care societatea are drept de rambursare.

Taxa pe valoarea adaugata de rambursat provine din taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta pieselor auto aprovizionate de la S.C. "L" S.A.

Prin Decizia de rambursare, s-a aprobat rambursarea unei sumei.

Prin Nota de compensare, a fost compensata taxa pe valoarea adaugata cu alte obligatii la bugetul consolidat al statului.

Prin adresa, S.C. "D" S.R.L. a solicitat la Directia generala a finantelor publice, compensarea cu alte obligatii bugetare viitoare, a taxei pe valoarea adaugata de rambursat, determinata ca diferenta intre taxa pe valoarea adaugata aprobata spre rambursare prin

Decizia de rambursare, si taxa pe valoarea adaugata compensata prin Nota de compensare.

In concluzie , in urma actualei inspectii fiscale, s-a stabilit ca la data de 30.04.2004, societatea trebuia sa inregistreze un sold al taxei pe valoarea adaugata de plata, iar taxa pe valoarea adaugata de rambursat, nu se justifica a fi rambursata.

Avand in vedere cele constatate in urma controlului efectuat la S.C. "D" S.R.L. , precum si adresa Directiei de metodologie si proceduri pentru inspectia fiscala din cadrul Agentiei nationale de Administrare Fiscala, organele de inspectie fiscala au transmis o copie a raportului de inspectie fiscala, Directiei de investigare a infractiunilor de criminalitate organizata si terorism - Biroul teritorial.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de control, se retine:

1. Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea cauzei, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au sesizat organele de urmarire si cercetare penala cu privire la aspectele constatate prin raportul de inspectie fiscala, in baza caruia a fost emisa decizia de impunere, contestata.

In fapt, prin adresa, Directia de metodologie si proceduri pentru inspectia fiscala din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a delegat competenta pentru realizarea de controale fiscale tematice la mai multe societati comerciale printe care si S.C. "D" S.A., Directiei generale a finantelor publice, controale solicitate de catre Directia de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism - Biroul teritorial, in interesul cercetarilor ce se efectueaza in dosarul penal.

Urmare adresei mentionate anterior precum si urmare suspiciunilor create in timpul controlului cu privire la legalitatea si realitatea operatiunilor economice efectuate de S.C. "D" S.A. , organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, prin adresa au transmis Directiei de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism - Biroul teritorial, o copie a raportului de inspectie fiscala.

In drept, art.184 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata precizeaza:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;[...]”

Astfel, între stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin raportul de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.

Aceasta interdependentă consta în faptul ca în urma verificarii efectuate la solicitarea Directiei de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism - Biroul teritorial, organele de inspectie fiscala au constatat ca valoarea reala a tranzactiei derulata pe filiera S.C. “I” S.R.L., S.C. “U” S.R.L., S.C. “L” S.A.- S.C. “D” S.A. nu este suma evidentiata de societate, ci este valoarea tranzactiei incheiata între S.C. “I” S.R.L. si S.C. “U” S.R.L. .

În consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit ca fapta savarsita de directorul general si directorul economic al S.C. “D” S.A., se încadreaza în prevederile art.43 din Legea nr.82/1991, republicata, si prevederile art.11 lit.c din Legea nr.87/1994, republicata, fapt pentru care au fost sesizate organele de cercetare penala din cadrul Directiei de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism - Biroul teritorial pentru stabilirea realitatii si legalitatii tranzactiei comerciale incheiata de S.C. “D” S.R.L. si S.C. “L” S.A.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare în speta o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate în virtutea faptei infractionale.

Având în vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea cauzei, motiv pentru care va

suspenda solutionarea cauzei pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza: [...] " Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu".

2. Referitor la cererea de suspendare a executarii Deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice formulata de S.C. "D" S.A., cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor poate suspenda executarea deciziei de impunere, in conditiile in care din argumentele si documentele prezentate de societate nu rezulta iminenta producerii unei pagube.

In fapt, S.C. "D" S.A. a formulat contestatie impotriva deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal, contestatie inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin care solicita admiterea contestatiei, anulara deciziei de impunere, precum si suspendarea oricaror forme de executare silita incepute impotriva societatii ca efect al deciziei de impunere, pana la solutionarea contestatiei.

In drept, art. 185 "*Suspendarea executarii actului administrativ fiscal*" din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata la data de 26.09.2004, privind Codul de procedura fiscala precizeaza:

" (1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.

"(2) Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat pâna la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificata a contestatorului."

Aceasta prevedere legala instituie, prin exceptie, posibilitatea organelor de solutionare de a dispune la cererea temeinic justificata a contestatorului si tinand seama de motivele invocate de

acesta, suspendarea executarii actului administrativ fiscal atacat pana la solutionarea contestatiei.

In analiza temeiniciei cererii, pentru a se putea dispune suspendarea executarii actelor administrative fiscale atacate, trebuie sa existe o indoiala puternica asupra legalitatii actelor administrative fiscale contestate, de asemenea se impune ca societatea contestatoare sa fie amenintata cu o vatamare ireparabila.

Totodata, se retine ca pentru a se dispune suspendarea executarii deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal, trebuiesc indeplinite cumulativ conditiile stabilite in art.14 din Legea nr.554/2004, care precizeaza: **“(1) In cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o data cu sesizarea, in conditiile art.7, a autoritatii publice care a emis actul, persoana vatamata poate sa ceara instantei competente sa dispuna suspendarea executarii actului administrativ pana la pronuntarea instantei de fond.”**, respectiv sa fie un caz bine justificat si sa se precizeze o paguba iminenta.

Notiunea de paguba iminenta este definita la art.2 lit.s din Legea nr.554/2004 ca fiind un prejudiciu material viitor, dar previzibil, ceea ce in speta nu a fost dovedit.

Luand in considerare fondul cauzei care pune in discutie realitatea operatiunilor economice desfasurate de societatea contestatoare, precum si faptul ca aspectele de natura penala sunt strans legate de stabilirea obligatiilor fiscale, organul de solutionare a contestatiei pe cale administrativa nu se poate pronunta asupra legalitatii actelor administrative atacate, aceasta fiind si ratiunea pentru care, in temeiul art. 178 alin. (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, s-a suspendat solutionarea pe cale administrativa a contestatiei.

Totodata, avand in vedere ca societatea nu aduce argumente in sustinere si in lipsa unor documente doveditoare din care sa rezulte iminenta producerii unei pagube, respectiv prin care sa se justifice temeinicia cererii de suspendare a executarii silite si tinand cont de prevederile legale mentionate, cererea S.C. “D” S.A. de suspendare a executarii deciziei de impunere va fi respinsa ca neintemeiata.

3. Referitor la contestatia societatii formulata impotriva procesul verbal inregistrat la aceeasi data cu raportul de inspectie fiscala partiala, se retine faptul ca potrivit art.176 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, “Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile

stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, [...].”

Prin procesul verbal nu s-au calculat obligatii bugetare, acesta fiind incheiat in conformitate cu dispozitiile art.106 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si are caracter de act premergator, constatarile sale fiind valorificate prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere si este o anexa a acesteia.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 184 si art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 26.09.2005, se

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la suma contestata reprezentand taxa pe valoarea adaugata, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie transmis organului competent pentru solutionarea cauzei potrivit dispozitiilor legale.

2. Respingerea ca neintemeiata a cererii **S.C. “D” S.A.** de suspendare a executarii deciziei de impunere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.