

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

Decizia nr. 26 din 11.05.2006

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal prin adresa din data de 04.04.2006 asupra contestatiei depuse de SC X SRL impotriva masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal prin decizia de impunere din data de 03.02.2006 si raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2005 privind virarea la bugetul statului a sumei totale, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- amenda contraventionala.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia, motivand urmatoarele:

Desi obiectul inspectiei fiscale l-a constituit controlul ulterior al taxei pe valoarea adaugata (avand in vedere ca societatea a beneficiat in perioada iulie - decembrie 2004 de rambursare de taxa pe valoarea adaugata cu control ulterior), organele de inspectie fiscala au verificat in mod nejustificat si perioada 2001 - 2003, care a fost verificata anterior, fiind intocmit procesul verbal din data de 20.05.2003.

Astfel, organele de inspectie fiscala au incalcat prevederile art. 103 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, intrucat nu au aparut date suplimentare care sa justifice reverificarea acestei perioade, constatarile din raportul de inspectie fiscala contestat referindu-se la date ce se regasesc in evidenta contabila a perioadei 2001 - 2003.

Inspectia fiscala a fost initiata in baza avizului de inspectie fiscala din data de 26.11.2004 iar inspectia fiscala efectiva a inceput la data de 13.04.2005, conform registrului unic de control. Data incheierii raportului de inspectie fiscala este 21.04.2005, data intocmirii deciziei de impunere este 03.02.2006 iar data comunicarii acesteia este 28.02.2006, fiind depasita durata de efectuare a inspectiei fiscale, prevazuta art. 102 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, care nu poate fi mai mare de 3 luni.

In ceea ce priveste temeiul legal invocat de catre organele de inspectie fiscala pentru stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara, respectiv art. 16 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 345/2002, SC X SRL precizeaza ca sumele incasate reprezentau imprumuturi si nu avansuri, fiind inregistrate in contul 462 "Creditori diversi" si nu in contul 419 "Clienti creditori". SC X SRL era la acea data o societate nou infiintata care a facut investitii mari, a angajat un numar de 10 someri si nu dispunea de fonduri proprii.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal au constatat urmatoarele:

SC X SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului, avand ca obiect principal de activitate prelucrarea metalelor feroase (cod CAEN 1310).

Controlul s-a efectuat ca urmare a solicitarii de catre SC X SRL, prin decontul de taxa pe valoarea adaugata pe luna iunie 2004, inregistrat la Administratia Finantelor Publice a municipiului in data de 26.07.2004, a rambursarii soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a realizat venituri din activitatea de productie vanduta, respectiv prelucrarea metalelor feroase, inregistrand doar venituri din productia stocata (cont 711).

Asa cum rezulta din bilantul contabil la 31.12.2004, singurele venituri realizate sunt din prestari servicii, respectiv inchirierea unui mijloc de transport.

Din declaratiile conducerii societatii reiese ca societatea se afla in perioada de investitii si incercari de realizare a produselor finite prin metode specifice.

In urma controlului s-a constatat existenta unor sume inregistrate in contul 462 "Creditori diversi" care, asa cum rezulta din balantele de verificare, provin din anii precedenti anului 2004. In baza art. 88 alin. (2) si art. 90 alin. (3) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 s-a procedat la verificarea perioadei 2001 - 2003, constatandu-se ca s-a achitat cu 7 ordine de plata sume in contul SC X SRL, catre SC Y SRL sau avansuri, direct catre SC X SRL, de catre doua societati, respectiv SC Z SRL si SC W SRL.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste sume reprezentand avansuri nu au fost facturate la momentul primirii lor si implicit nu s-a colectat

taxa pe valoarea adaugata aferenta, incalcandu-se prevederile art. 16 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

In timpul controlului s-a solicitat Activitatii de Control Fiscal, prin adresele din data de 21.01.2005 si 31.01.2005, verificarea unor aspecte cu privire la SC Z SRL si SC W SRL, respectiv identificarea administratorilor si asociatilor societatilor, daca intre cele doua societati si SC X SRL au existat relatii comerciale precum si modul de inregistrare a avansurilor acordate catre SC X SRL sau in contul acesteia catre alte societati comerciale.

Din datele transmise de catre Activitatea de Control Fiscal rezulta ca domnul Q, administratorul societatii SC X SRL este asociat si administrator al SC Z SRL, iar in ceea ce priveste SC W SRL, acesta a cesionat partile sociale catre o alta persoana, care devine si administrator la 22.08.2001.

Asa cum rezulta si din evidenta contabila a SC X SRL, aceasta nu a avut relatii comerciale cu cele doua societati, singurele venituri fiind din prestarile de servicii de transport efectuate pentru SC R SA.

Astfel, organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata suplimentara, aferenta acestor avansuri, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

De asemenea, s-a aplicat amenda contraventionala, conform art. 13 din Legea nr. 87/1994, republicata.

Prin decizia de impunere din data de 03.02.2006, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2005, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale suplimentare reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1.Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de SC X SRL, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au reverificat aceeasi perioada si acelasi tip de impozite si taxe, fara a face dovada existentei elementelor suplimentare, necunoscute la verificarile anterioare, in conformitate cu prevederile art. 102 alin. (3), devenit in forma republicata art. 103 alin (3), din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In fapt, SC X SRL a beneficiat in perioada 2001 - 2004 de rambursari de taxa pe valoarea adaugata cu control anticipat.

Astfel, ultimul control a avut loc in urma cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, inregistrata la Administratia Finantelor Publice din data de

23.04.2004, prin care societatea a solicitat rambursarea sumei reprezentand taxa pe valoarea adaugata rezultata din decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii martie 2004, fiind incheiat procesul verbal de control din data de 14.05.2004 de catre organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal, prin care s-a stabilit ca societatea are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata.

Prin procesul verbal de control incheiat in data de 20.05.2003, organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal au verificat in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata perioada 01.12.2002 - 31.03.2003.

Prin decontul de taxa pe valoarea adaugata pe luna iunie 2004, inregistrat la Administratia Finantelor Publice in data de 26.07.2004, SC X SRL a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata, aferent perioadei aprilie - iunie 2004.

Avand in vedere ca decontul prin care s-a solicitat rambursarea sumei negative taxei pe valoarea adaugata a fost considerat cu risc mic, Administratia Finantelor Publice a aprobat rambursarea taxei pe valoarea adaugata, cu control ulterior.

Prin adresa din data de 20.09.2004, Administratia Finantelor Publice solicita Activitatii de Control Fiscal efectuarea controlului ulterior al taxei pe valoarea adaugata aprobata la ramubursare.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal au constatat ca societatea a inregistrat in contul 462 "Creditori diversi", in perioada 2001 - 2003, o suma reprezentand avansuri incasate de SC X SRL, pentru care nu au fost intocmite facturi si nu s-a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Astfel, organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta acestor avansuri, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

In drept, art. 102 alin. (3), devenit in forma republicata art. 103 alin. (3), din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora”.

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca organele de inspectie fiscala au verificat in mod gresit prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2005 perioada 2001 - 2003 deoarece, asa cum s-a

aratat in cuprinsul deciziei, aceasta perioada a fost verificata anterior, ca urmare a cererilor de rambursare de taxa pe valoarea adaugata, depuse de SC X SRL la Administratia Finantelor Publice si nu au aparut date suplimentare sau erori de calcul care sa justifice reverificarea.

Chiar si in situatia in care ar fi aparut date suplimentare care sa justifice reverificarea perioadei 2001 -2003, organele de inspectie fiscala nu au procedat conform pct. 102.6. din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

“Organul fiscal competent poate solicita, pana la implinirea termenului de prescriptie prevazut la art. 88 din Codul de procedura fiscala, reverificarea unei perioade impozabile, prin intocmirea unui referat in care sunt prezentate motivele solicitarii. Referatul este supus aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala competent, iar dupa aprobare se programeaza actiunea de inspectie fiscala.”

Astfel, singurul in masura sa decida reverificarea unei perioade impozabile ar fi fost conducatorul organului de inspectie fiscala, pe baza unui referat intocmit de organele de inspectie fiscala, in care sa fie prezentate motivele solicitarii.

Organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de obiectivul inspectiei fiscale, respectiv controlul ulterior al taxei pe valoarea adaugata inscrisa in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii iunie 2004, aprobata la rambursare de catre Administratia Finantelor Publice, deoarece in raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2005 nu exista nici o constatare cu privire la perioada aprilie - iunie 2004, fiind verificata exclusiv perioada 2001 - 2003.

De asemenea, in raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2005 se precizeaza ca pentru sumele stabilite suplimentar s-a emis decizia de impunere fara numar din data de 21.04.2005, in timp ce Activitatea de Control Fiscal a emis in baza raportului de inspectie fiscala contestat decizia de impunere din data de 03.02.2006.

Mai mult, in raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2005 s-au calculat penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata la o valoare iar prin decizia de impunere din data de 03.02.2006 s-a stabilit ca SC X SRL datoreaza penalitati de intarziere in suma mai mica.

Avand in vedere cele precizate in continutul deciziei, prevederile art. 183 alin. (5) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”, precum si cele ale pct. 9.4 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din

Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, care prevede:

“Exceptiile de fond in procedura de solutionare a contestatiilor pot fi urmatoarele: necompetenta organului care a incheiat actul contestat, prescriptia, exceptia prevazuta de art. 102 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, autoritatea de lucru judecat etc.”, se retine ca pentru capatul de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie admisa.

2.Referitor la amenda contraventionala, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza aceasta suma, in conditiile in care nu are competenta materiala de solutionare.

Conform art. 32 din Ordonanta Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor:

“(1) Plangerea insotita de copia procesului verbal de constatare a contraventiei se depune la organul din care face parte organul constatator, acesta fiind obligat sa primeasca si sa inmaneze depunatorului o dovada in acest sens.

(2) Plangerea impreuna cu dosarul cauzei se trimit de indata judecatoriei in a carei circumscriptie a fost savarsita contraventia.”

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 180, art. 183 alin. (5) si art. 186 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Admiterea contestatiei formulate de SC X SRL si anulara raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.04.2005 si a deciziei de impunere din data de 03.02.2006 in ceea ce priveste suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cu dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.

2. Directia Generala a Finantelor Publice nu are competenta materiala de solutionare a amenzii contraventionale.