



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

---

---

**DECIZIA nr.45/25.03.2005**

privind soluționarea contestației formulate de  
**SC CONSTANTA SRL**  
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

**Serviciul Soluționare Contestații** din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța a fost sesizat de către SC CONSTANTA SRL prin adresa nr...../.....02.2005, precum și de către Serviciul juridic prin adresa nr...../.....03.2005 cu privire la reluarea procedurii de soluționare a contestației nr...../.....06.2003, suspendată prin Decizia nr.112/24.06.2003.

Sesizarea are la bază Sentința civilă nr...../CA/.....10.2003 a Tribunalului Constanța, rămasă definitivă și irevocabilă prin Decizia civilă a Curții de Apel Constanța nr...../CA/.....09.2004, prin care a fost anulată Decizia D.G.F.P. Constanța nr.112/24.06.2003 de suspendare și s-a dispus ca Direcția Generală a Finanțelor Publice Constanța prin Serviciul Soluționare Contestații să soluționeze pe fond contestația formulată împotriva procesului verbal nr...../.....06.2003 încheiat de Garda Financiară Constanța.

**Obiectul contestației îl reprezintă măsurile dispuse de comisari ai Gărzii Financiare Secția Constanța prin procesul verbal nr...../.....05.2003, respectiv recalcularea unor sume datorate bugetului de stat reprezentând:**

- ..... lei, **impozit pe profit**
- ..... lei, majorări de întârziere aferente
- ..... lei, dobânzi de întârziere aferente
- ..... lei, penalități de întârziere aferente
- ..... lei, **taxa pe valoarea adăugată**
- ..... lei, majorări de întârziere aferente
- ..... lei, dobânzi de întârziere aferente
- ..... lei, penalități de întârziere aferente

**Total : ..... lei**

Constatându-se că în speță sunt întrunite condițiile privind procedura de soluționare a contestației, prevăzute de art.174-176,178(1) pct.b din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța este competent să analizeze pe fond dosarul cauzei și să pronunțe soluția legală.

**I. SC CONSTANTA SRL** a formulat contestația înregistrată la organul de control sub nr...../.....06.2003 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice Constanța inițial sub nr...../.....06.2003 iar ulterior, la reluarea procedurii, sub nr...../.....02.2005

Obiectul cauzei l-a constituit procesul verbal nr...../.....05.2003 dresat de comisarii Gărzii Financiare Constanța prin care s-a stabilit în sarcina societății debitul de ..... lei reprezentând impozit pe profit și TVA recalculate, majorări, dobânzi și penalități de întârziere aferente.

În susținerea cauzei petenta a afirmat că taxele și impozitele stabilite de comisarii Gărzii Financiare reprezintă aceleași debite cu cele stabilite anterior de reprezentanții Direcției Controlului Fiscal Constanța, realizându-se astfel dublarea lor.

Pentru fondul cauzei, petenta se prevalează de rezultatele unei *"Expertize Contabile efectuate conform Ordonanței nr.360249/27.03.2003"*, omițând să precizeze în clar cine a fost emitentul acestei ordonanțe și să anexeze un document legal valabil în acest sens, prezentând doar o singură filă *"Anexă denumită situația privind TVA deductibilă cont 4426"*.

Astfel, temeiurile legale invocate de petentă în susținerea cauzei sunt preluate din răspunsurile la *"Obiectivul nr.7 al expertizei contabile"* amintite anterior, după cum urmează:

- Ordonanța Guvernului nr.3/1992 republicată - articolele 9 și 25,
  - Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.17/2000
  - art.29 din Legea nr.345/2002 ,
- concluzionând că:

*"Deoarece legea prevede obligația furnizorului de a vira TVA înscris în factura și nu obligă pe cumpărător să solicite de la furnizor documentul care atestă calitatea de plătitor de TVA până la apariția Legii nr.345/2002, societatea a dedus în mod legal TVA înscris în facturile furnizorilor, până la data de 31.05.2002."*

În aceste condiții SC CONSTANTA SRL apreciază ca fiind nelegal modul de calcul al impozitului pe profit, TVA și majorări de întârziere stabilite prin procesul verbal din .....05.2003.

**II. Procesul verbal nr...../.....05.2003 a fost întocmit de către Garda Financiară Constanța, urmare controlului efectuat la solicitarea Direcției de Control Fiscal Constanța prin adresa nr...../.....03.2003, cu următoarele constatări:**

În perioada verificată SC CONSTANTA SRL a înregistrat în evidența financiar - contabilă un număr de 8 facturi fiscale emise de către diverse societăți comerciale furnizoare de carburanți (motorină și benzină).

Urmare verificărilor efectuate cu privire la realitatea datelor de identificare ale furnizorului înscrise pe facturi, s-a constatat că acestea nu sunt conforme cu realitatea - atât din punct de vedere al datelor de identificare cât și cel al denumirii societății care a ridicat în realitate facturile respective de la Regia Autonomă Imprimeria Națională.

De asemenea s-a constatat că societățile furnizoare: SC Z..... SRL Medgidia, SC A..... SRL Constanța, SC G..... SRL

Constanța, SC L..... SRL Constanța, SC I..... SRL Constanța, SC E..... SRL Constanța, se află în cercetare penală pentru infracțiuni prevăzute de Legea nr.87/1994 a evaziunii fiscale.

Prin înregistrarea în contabilitate a facturilor furnizorilor menționați, SC CONSTANTA SRL a încălcat prevederile art.10 din Legea evaziunii fiscale nr.87/1994 modificată prin Legea nr.238/2003.

Urmare celor constatate, comisarii Gărzii Financiare Constanța au calculat un prejudiciu adus bugetului statului de către societate prin săvârșirea faptelor descrise, în cuantum total de ..... lei, compus din :

- ..... lei, impozit pe profit
- ..... lei, TVA
- ..... lei, majorări de întârziere
- ..... lei, dobânzi
- ..... lei, penalități

**III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în raport de constatările organelor de control, precum și actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:**

**Speța supusă soluționării o reprezintă legalitatea stabilirii în sarcina societății CONSTANTA SRL de obligații bugetare în cuantum total de ..... lei.**

**În fapt,** Direcția Controlului Fiscal Constanța aflată în control la SC CONSTANTA SRL, a solicitat Gărzii Financiare Constanța prin **adresa nr...../.....03.2003** înregistrată la Gardă sub **nr...../.....03.2003**, să verifice dacă o serie de societăți au avut relații comerciale cu acest agent economic, respectiv să stabilească dacă facturile menționate în anexă au fost înregistrate în evidențele contabile ale societăților emitente, în jurnalele de vânzări, deconturi de TVA, venituri, precum și dacă facturile emise au fost procurate și întocmite legal.

Societățile nominalizate au fost: A..... SRL Constanța, A..... Constanța, G..... SRL Constanța, L..... SRL Constanța, I..... SRL Constanța, B..... SRL Constanța, E..... SRL Constanța, F..... Constanța, Z..... Medgidia și B..... Constanța.

În anexa la această adresă au fost precizate facturile emise de acești furnizori în relația cu CONSTANTA SRL ce trebuiau urmărite la verificare.

În finalul adresei, Direcția Controlului Fiscal Constanța solicită transmiterea datelor "*într-o perioadă cât mai scurtă, în vederea finalizării actului de control la SC CONSTANTA SRL*".

Urmare acestei solicitări, comisarii Gărzii Financiare Constanța s-au deplasat la societate pentru a efectua cercetările cerute de către Direcția Controlului Fiscal Constanța ocazie cu care a fost încheiat procesul verbal din data de .....05.2003 înregistrat la Gardă sub nr...../.....05.2003.

În actul de control se consemnează că "**au fost efectuate controale în urma cărora s-au constatat următoarele**" :

- unele facturi emise de furnizorii verificați au fost înregistrate în evidența contabilă proprie (SC A..... SRL, F..... SRL ) ;
- unii furnizori nu au avut activitate de la înființare (Z..... SRL sau B..... SRL), deci nu au avut nici un fel de relații comerciale cu SC CONSTANTA SRL;
- unele facturi nu au fost achiziționate ca documente cu regim special de societățile care le-au utilizat în tranzacțiile cu petenta (SC B..... SRL, SC L..... SRL);
- despre o serie de furnizori se afirmă că se află în cercetare penală pentru infracțiuni conform Legii nr.87/1994 - G..... SRL, I..... SRL, E..... SRL .

Din cuprinsul actului de control reiese că după efectuarea acestor verificări, comisarii s-au deplasat la sediul SC CONSTANTA SRL, unde au procedat la identificarea facturilor emise de A..... SRL Constanța, G..... SRL Constanța, L..... SRL Constanța, I..... SRL Constanța, E..... SRL Constanța, Z..... Medgidia și B..... Constanța.

La actul de control comisarii au anexat în copie facturile a 7 furnizori, după cum urmează :

Nr	Furnizor	Factura
1	Z.....	...../ 24.04.99
2	A.....	...../ 27.11.99
3	G.....	...../ 09.11.2000
4	L.....	...../ 28.06.2001
5	L.....	...../ 21.08.2001
6	L.....	...../ 19.09.2001
7	B.....	...../ 11.07.2001
8	I.....	...../ 21.09.2001
9	E.....	...../ fara data

Față de cele constatate, comisarii au stabilit că, prin înregistrarea în contabilitate a facturilor menționate, SC CONSTANTA SRL a încălcat prevederile art.10 din Legea evaziunii fiscale nr.87/1994 modificată prin Legea nr.238/2003, fapt pentru care s-a procedat la refacerea calculului impozitului pe profit datorat în conformitate cu art.24 din Legea nr.414/2002 coroborat cu H.G. nr.354/1999, H.G. nr.564/2000, H.G. nr.1043/2001, H.G. nr.874/2002 și H.G. nr.1513/2002, rezultând:

- Impozit profit : ..... lei
- Majorări : ..... lei
- Dobânzi : ..... lei
- Penalități: ..... lei

Pentru aceleași considerente, în temeiul art.29 lit.C din Legea nr.345/2002, art.29 lit.D pct.a din Legea nr.345/2002 coroborat cu H.G. nr.1043/2001, H.G. nr.874/2002, H.G. nr.354/1999, H.G. nr.564/2000 și H.G. nr.1513/2000, a fost recalculată și taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat și au fost stabilite majorările aferente, rezultând:

- ..... lei, taxa pe valoarea adăugată
- ..... lei, majorări de întârziere aferente
- ..... lei, dobânzi de întârziere aferente

- ..... lei, penalități de întârziere aferente

**Față de aceste constatări agentul economic semnalează în contestația formulată, în primul rând, faptul că, în realitate, debitele stabilite de comisari le dublează pe cele calculate de reprezentanții Direcției Controlului Fiscal Constanța într-un proces verbal anterior.**

Pentru elucidarea acestor afirmații, prin adresa nr...../.....03.2005 organul de soluționare a solicitat Gărzii Financiare Constanța comunicarea unei copii a adresei emise de Direcția de Control Fiscal Constanța în baza căreia s-a declanșat verificarea din data de .....05.2003.

Cu adresa nr...../CT/.....03.2005, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Constanța sub nr...../.....03.2005, Garda Financiară Constanța ne transmite adresa Direcției de Control Fiscal Constanța nr...../.....03.2003 al cărei conținut a fost citat în cuprinsul prezentei decizii la capitolul III, pagina 3.

În același timp, s-a verificat existența pe rolul Serviciului Soluționare Contestații a unei alte contestații care ar fi putut avea ca obiect un proces verbal de control întocmit în anul 2003 de către Direcția Controlului Fiscal Constanța.

S-a constatat astfel că, într-adevăr, a fost înregistrată contestația nr...../.....04.2003 pentru care s-a reluat procedura de soluționare urmare anulării suspendării decise de instanță. Această contestație a fost formulată împotriva procesului verbal de control nr...../.....03.2003 încheiat la SC CONSTANTA SRL de către reprezentanții Direcției Controlului Fiscal Constanța.

Din analiza Deciziei nr.41/18.03.2005 emisă la soluționarea acestei contestații, se constată că, pentru capitolul TVA, perioada verificată a fost 01.10.1998 - 31.12.2002 (fila 2 din actul de control), ceea ce înseamnă că, prin procesul verbal al Gărzii din .....05.2003, care a avut ca perioadă verificată intervalul aprilie 1999 - septembrie 2002, s-a efectuat în fapt o reverificare a aceleiași perioade.

Mai mult, unele constatări din actul de control al Direcției Controlului Fiscal Constanța se referă la faptul că agentul economic nu a prezentat înștiințările de plătitor de TVA ale furnizorilor pentru un număr de facturi fiscale emise de furnizori care se regăsesc printre cei verificați de comisarii Gărzii în data de .....05.2003.

Se reține astfel că, Direcția Controlului Fiscal Constanța a sancționat agentul economic pentru încălcarea dispozițiilor art.25 cap.B lit.b din O.G. nr.2/1992 modificată prin O.G. nr.34/1997 cu privire la facturile emise de A..... SRL Constanța, G..... SRL Constanța, L..... SRL Constanța, I..... SRL Constanța, E..... SRL Constanța, Z..... Medgidia și B..... Constanța, procedând la recalcularea taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit.

Aceeași măsură a fost aplicată și de comisarii Gărzii Financiare, pentru aceleași facturi, dar sub o altă motivație, respectiv că nu a fost confirmată realitatea datelor de identificare înscrise pe facturi sau că nu s-a demonstrat că

documentele fiscale au fost achiziționate de firmele în cauză de la R.A.Imprimeria Națională.

**În drept,** la data întocmirii actului de control erau aplicabile dispozițiile Ordonanței Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal aprobată prin Legea nr.64/1999 cu modificările și completările ulterioare care arată:

**"art.19 :** *Controlul fiscal la sediul, domiciliul ori reședința contribuabilului sau la sediul organului de control fiscal, după caz, se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.*

*Prin excepție de la prevederile alin.1, conducătorul organului de control fiscal competent poate decide reverificarea unei anumite perioade, dacă de la data încheierii controlului fiscal și până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut de prezenta ordonanță apar date suplimentare, necunoscute organului de control fiscal la data efectării controlului, care influențează sau modifică rezultatele acestuia."*

**Speța prezentă nu poate fi încadrată în nici una din dispozițiile citate, rezultând astfel că reverificarea este susceptibilă de a fi fost realizată fără temei legal.**

De altfel, prin **Referatul nr...../.....06.2003** cu propuneri de soluționare a contestației comisarii recunosc în mod indirect că au efectuat o reverificare, afirmând:

*"[...] nu poate fi reținut aspectul că sumele stabilite prin procesul verbal (din .....06.2003, n.n.) au fost calculate anterior de Direcția de Control Fiscal Constanța, aceasta reprezentând în fapt o dublare a sumelor datorate deoarece, organele Direcției de Control nu au avut în vedere aspectele constatate cu ocazia verificărilor încrucișate efectuate (calitatea de "firmă fantomă" a unor furnizori)".*

**Or, conform dispozițiilor legale,** o eventuală reverificare poate avea ca motivație cu totul alte cauze decât diferența de deficiențe constatate, aspecte noi necunoscute organelor de control ale Direcției Controlului Fiscal Constanța.

**În speță,** pentru aceleași facturi, Direcția Controlului Fiscal Constanța a reținut neprezentarea înștiințărilor de plătitor de TVA, în timp ce Garda Financiară Constanța semnalează că unele dintre societățile emitente fie nu au avut activitate de la înființare, fie că facturile utilizate nu au fost achiziționate ca documente cu regim special pe numele lor, ...etc.

Astfel, deși reverificarea este strict reglementată de lege, Garda Financiară Constanța nu a ținut seama de consecințele stabilirii de diferențe (pentru aceleași facturi) față de procesul verbal încheiat de Direcția Controlului Fiscal Constanța în data de .....03.2003.

Trebuie subliniat că, în conformitate cu dispozițiile art.4(c) din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare atât procesul verbal al Direcției Controlului Fiscal Constanța cât și cel al Gărzii Financiare Constanța sunt titluri de creanță care au produs efecte juridice de la data

întocmirii și care stabilesc diferențele de impozite și taxe datorate de SC CONSTANTA SRL bugetului de stat și evidențiate în fișa plătitorului gestionată de organul fiscal teritorial.

De altfel, la data de .....05.2003 - data încheierii actului de către Gardă, această situație ar fi putut fi evitată și prin consultarea Registrului Unic de Control al societății în care era înregistrat sub nr...../14.03.2003 procesul verbal al Direcției Controlului Fiscal Constanța din data de .....03.2003.

**Față de cele prezentate urmează a se desființa procesul verbal al Gărzii Financiare Constanța înregistrat cu nr...../.....05.2003, în vederea refacerii controlului, în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare și ținând cont de aspectele precizate în cuprinsul deciziei.**

Reverificarea se va efectua în condițiile precizate la punctul 102.5 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 care arată:

*"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ fiscal conform art.185 alin.3 din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat".*

În coroborare cu dispozițiile citate trebuie reținut că, prin dispozițiile art.5 din Ordonanța Guvernului nr.8/20.01.2005 privind stabilirea unor măsuri de preluare a Gărzii Financiare și a Autorității Naționale a Vămilelor în subordinea Ministerului Finanțelor Publice, precum și a unor măsuri de reorganizare a Agenției Naționale de Administrare Fiscală au fost menținute prevederile art.1 alin.3 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.91/ 2003 care arată:

*"Garda Financiară exercită controlul operativ și inopinat, **cu excepția controlului fiscal** privind stabilirea, urmărirea și încasarea veniturilor bugetare și soluționarea contestațiilor"*

În contextul legal precizat, se impune ca reverificarea să fie efectuată de o echipă de control din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal.

**Pentru considerentele arătate în conținutul prezentei decizii și în temeiul prevederilor art.179 și 185(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, se**

#### **D E C I D E:**

**Desființarea procesului verbal încheiat în data de .....05.2003 de Garda Financiară Constanța la SC CONSTANTA SRL pentru debitul total de ..... lei, reprezentând:**

- ..... lei, **impozit pe profit**
- ..... lei, majorări de întârziere aferente
- ..... lei, dobânzi de întârziere aferente
- ..... lei, penalități de întârziere aferente
- ..... lei, **taxa pe valoarea adăugată**
- ..... lei, majorări de întârziere aferente
- ..... lei, dobânzi de întârziere aferente
- ..... lei, penalități de întârziere aferente

Un exemplar al reverificării va fi transmis Serviciului Soluționare Contestații în termen de 30 zile de la data primirii prezentei.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în conformitate cu prevederile art.187(2) din O.G. nr.92/2003, republicată, în termen de 30 de zile de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
VASILICA MIHAI**

J.K.G./6 ex  
25.03.2005