



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrita-Nasaud
Biroul de solutionare a contestatiilor

Dosar nr. 15/2005.

DECIZIA NR. 4/21.01.2005

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. ,
inregistrata la D.G.F.P. Bistrita-Nasaud sub
nr. 22017/14.10.2004.

Directia Generala a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud a fost sesizata de Activitatea de Control Fiscal Bistrita-Nasaud prin adresa nr. 22017/14.10.2004 asupra contestatiei depuse de S.C. X S.R.L. privind suma totala de s lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar (s_1 lei) , dobanzi aferente (s_2 lei) si penalitati (s_3 lei).

Contestatia este formulata impotriva masurilor stabilite de reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Bistrita-Nasaud prin procesul-verbal din 31.08.2004 (filele nr. 72-76) , act prin care i s-au stabilit in sarcina obligatia principala si accesoriile aferente acesteia in cuantumul sus aratat.

Procesul-verbal din 31.08.2004 a fost transmis spre executare organului legal investit cu asemenea atributii dandu-i-se astfel calitate de titlu executoriu (a se vedea in acest sens adresa nr. 9981/26.11.2004 – filele nr. 99-101 precum si fisa sintetica ROL la taxa pe valoarea adaugata a S.C. X S.R.L. condusa de catre organul de executare – filele nr. 102-104 unde apar operate sumele stabilite prin actul atacat).

Apreciem ca in speta , tinand seama si de cele sus aratate , sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 , 176 si 178 alin. 1 lit. a). din Codul de procedura fiscala - republicat - , aprobat prin Legea nr. 174/2004 , si , pe cale de consecinta , Biroul de Solutionare a Contestatiilor este abilitat sa se investeasca in dosarul cauzei.

In cauza s-a intocmit referatul de verificare.

Din analiza datelor si documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind urmatoarele:

Urmare sesizarii nr. 102187/30.06.2004 (fila nr. 63) Activitatea Controlului Fiscal Bistrita-Nasaud , prin organele sale abilitate , a efectuat un control pe linia respectarii normelor legale privind taxa pe valoarea adaugata la S.C. X S.R.L. ,

rezultatele verificarii regasindu-se in procesul verbal din 31.08.2004 incheiat cu aceasta ocazie.

Prin procesul-verbal incheiat la 31.08.2004 de catre organele de inspectie ale Activitatii Controlului Fiscal Bistrita-Nasaud s-a stabilit ca S.C. X S.R.L. a inregistrat in evidenta contabila , in perioada 01.01.2003 – 30.06.2004 , un numar de 31 facturi constatate de catre comisari ai Garzii Financiare Bistrita-Nasaud ca fiind emise de societati “fantoma”. Totalul taxei pe valoarea adaugata cuprins in cele 31 de facturi se ridica la suma de s_1 lei , suma pentru care petenta si-a exercitat dreptul de deducere. Asa fiind , organele de inspectie fiscala , in temeiul art. 59 din H.G. nr. 598/2002 au exclus de la deductibilitate impozitul indirect cuprins in cele 31 documente emise de catre firme catalogate ca fiind de tip “fantoma” stabilind astfel in sarcina petentei o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de s_1 lei , dobanzi aferente in cuantum de s_2 lei si penalitati de s_3 lei.

In finalul procesului-verbal , organele de inspectie fiscala au dispus contestatoarei sa inregistreze in contabilitate taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere , dobanzile si penalitatile aferente precum si sa achite integral aceste sume pana la 20 a lunii urmatoare.

Impotriva procesului-verbal din 31.08.2004 S.C. X S.R.L. depune contestatia inregistrata la Activitatea Controlului Fiscal Bistrita-Nasaud sub nr. 3555/29.09.2004 (filele nr. 77-83) si la D.G.F.P. Bistrita-Nasaud sub nr. 22017/14.10.2004 (fila nr. 87).

Prin contestatia formulata , printre altele , petenta solicita , in principal , constatarea nulitatii procesului-verbal atacat , iar in subsidiar anularea acestuia ca fiind nelegal si netemeinic precum si suspendarea executarii actului atacat pana la solutionarea definitiva si irevocabila a contestatiei.

In acest context S.C. X S.R.L. arata ca masurile dispuse de catre organele de inspectie fiscala prin procesul verbal contestat nu pot fi duse la indeplinire atat pentru ca sumele stabilite suplimentar sunt si raman deductibile , fiind inregistrate in contabilitate la data livrarilor si facturarilor , cat si datorita faptului ca in baza art. 179 alin. 2 solicita suspendarea executarii actului administrativ atacat.

Petenta arata ca masurile dispuse de catre organele de control sunt nelegale datorita faptului ca in urma informatiilor solicitate de la O.R.C. cele 4 societati presupuse a fi “fantoma” sunt in functiune.

In ceea ce priveste suspendarea masurilor dispuse prin procesul-verbal atacat pana la solutionarea contestatiei petenta intelege sa-si sustina aceasta cerere in baza faptului ca operatiunile derulate cu cele 4 firme si care fac obiectul cauzei au fost reflectate in documente legale , evidentiate in contabilitate si luate in calcul la stabilirea si plata obligatiilor bugetare.

In opinia petentei o societate comerciala nu are obligatia legala sa verifice daca partenerul sau de afaceri este sau nu inregistrat legal , isi achita sau nu obligatiile fata de bugetul statului , apreciind ca fiind suficiente dovezile prezentate de firmele cu care a intrat in relatii comerciale , constand in certificatele de inmatriculare si de inregistrare fiscala.

Pe cale de exceptie contestatoarea invoca nulitatea procesului-verbal din 31.08.2004 pe motiv ca acest act nu indeplineste conditiile legale prevazute de art.

37, 38 , 77 alin. 1 lit. b). , 78 , 79 , 80 , 81 si 100 din Codul de procedura fiscala in sensul ca el nu poate fi asimilat cu o decizie de impunere.

Pe langa alte aspecte se mai arata ca procesul-verbal nu este inregistrat la D.G.F.P. Bistrita-Nasaud , nu poarta stampila organului emitent si semnatura persoanelor imputernicite. Petenta sustine ca in ipoteza in care ar fi fost vorba de o inspectie fiscala , rezultatul acesteia trebuia consemnat intr-un raport scris , care sa reprezinte baza emiterii unei decizii de impunere.

Pentru aceste motive se solicita constatarea **nulitatii absolute** a actului atacat.

Pe fond , contestatoarea arata ca operatiunile comerciale si financiare sunt reale si dovedite , marfurile fiind receptionate si inregistrate in contabilitate cu respectarea Legii contabilitatii nr. 82/1991 modificata si completata iar documentele utilizate sunt cele aprobate prin H.G. nr. 831/1997. Avand in vedere ca operatiunile economico-financiare sunt corecte , reale si legale drepturile S.C. X S.R.L. de a deduce taxa pe valoarea adaugata ce face obiectul contestatiei nu poate fi anulat sau tranzactionat.

In sustinerea nelegalitatii si netemeinicieii actului contestat , in opinia petentei , nu are nici o relevanta modul in care s-au efectuat platile , aceste obligatii comerciale intrand in competenta exclusiva a partilor contractante. In acest sens plata poate fi facuta si de un tert interesat sa stinga obligatii sau de un tert neinteresat iar exceptiile prevazute de lege nu opereaza in speta. De asemenea , compensatia este si ea un mijloc permis de stingere a obligatiilor reciproce si de aceeasi natura intre doua persoane.

S.C. X S.R.L. arata ca desi inca din 23.08.2002 s-au facut constatari esentiale in ceea ce priveste firmele “fantoma” , nu s-a luat nici o masura legala impotriva acestora cum ar fi aplicarea dispozitiilor art. 232 din Legea nr. 31/1990 privitoare la cazurile de dizolvare a unor societati care nu mai au organe statutare , nu au depus in cel putin 6 luni de la expirarea termenelor legale situatiile financiare anuale , nu au sediul cunoscut ori nu indeplinesc conditiile referitoare la sediul social , sau asociatii au disparut ori nu au domiciliul cunoscut ori resedinta cunoscuta.

Petenta apreciaza ca Decizia civila pronuntata de Tribunalul Suceava nu are nici o legatura cu aspectele retinute de organul de control intrucat firma in cauza nu a fost calificata ca fiind de tip “fantoma” iar respingerea recursului este o solutie pronuntata de instanta care este opozabila numai partilor.

Fata de aceste motive contestatoarea solicita admiterea contestatiei asa cum a fost ea formulata , suspendarea executarii actului administrativ fiscal pana la solutionarea definitiva si irevocabila a contestatiei , constatarea nulitatii actului administrativ fiscal atacat , in principal , si anulara acestuia ca nelegal si netemeinic in subsidiar. Se mai solicita si efectuarea unei expertize de specialitate precum si citarea societatii in vederea sustinerii contestatiei.

Examinand cauza prin prisma documentelor aflate la dosar precum si a actelor normative in materie se constata ca cererea contestatoarei este partial intemeiata avand in vedere cele ce urmeaza.

La sesizarea facuta de Garda financiara Bistrita prin adresa nr. 102187/30.06.2004 (fila nr. 63) organele de inspectie fiscala ale Activitatii Controlului Fiscal Bistrita-Nasaud au efectuat o verificare pe linie de taxa pe valoarea adaugata la S.C. X S.R.L. .

Procedurile de control fiscal care pot fi utilizate in asemenea situatii sunt reglementate in cuprinsul art. 94 din Codul de procedura fiscala.

Astfel , in conformitate cu prevederile art. 94 alin. (1) lit. b). – c). si alin. (2) din Codul de procedura fiscala “(1) In realizarea atributiilor inspectia fiscala poate aplica urmatoarele proceduri de control:

a).

b). controlul inopinat , care consta in activitatea de verificare factica si documentara , in principal , ca urmare a unei sesizari cu privire la existenta unor fapte de incalcare a legislatiei fiscale , fara anuntarea in prealabil a contribuabilului;

c). controlul incrucisat , care consta in verificarea documentelor si operatiunilor impozabile ale contribuabilului in corelatie cu cele detinute de alte persoane; controlul incrucisat poate fi si inopinat.

(2) La finalizarea controlului inopinat sau incrucisat se incheie proces-verbal.”.

Cu alte cuvinte , coroborand cele sus enuntate , putem conchide ca , urmare sesizarii facute de Garda Financiara – Sectia Bistrita , organele de inspectie fiscala ale Activitatii Controlului Fiscal Bistrita-Nasaud au efectuat la S.C. X S.R.L. un control in baza art. 94 alin. (1) lit. b). si c). din Codul de procedura fiscala , incheind astfel procesul-verbal din 31.08.2004.

Analizand procesul-verbal din 31.08.2004 prin prisma dispozitiilor pct. 94.4 , coroborate cu cele ale pct. 55.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 , constatam ca el cuprinde toate elementele prevazute de lege a fi continute intr-un asemenea act. Asa fiind , rezulta ca , din acest punct de vedere , conditiile de validitate ale procesului-verbal din 31.08.2004 sunt indeplinite si , cel putin pentru acest motiv , exceptia de nulitate ridicata de petenta nu poate fi primita.

Problema care se impune insa a fi analizata si rezolvata este , daca pe langa elementele prevazute a fi continute de procesul-verbal , acesta poate cuprinde si masuri cum ar fi stabilirea suplimentara in sarcina contribuabilului a unor impozite , taxe ori contributii datorate bugetului general consolidat si a accesoriilor aferente ori dispozitii cum ar fi cele privind inregistrarea sumelor stabilite suplimentar si accesoriilor aferente in contabilitatea firmei si plata acestora intr-un termen dat.

In aceasta ordine de idei precizam ca in conformitate cu dispozitiile art. 82 alin. (1) din Codul de procedura fiscala “(1) Impozitele , taxele , contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a). prin declaratie fiscala , in conditiile art. 79 alin. (2) si art. 83 alin. (4);

b). prin **decizie** emisa de organul fiscal , in celelalte cazuri.”

Potrivit art. 106 din Codul de procedura fiscala “(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris , in care se vor prezenta constatările inspectiei , din punct de vedere factic si legal.

(2) Daca , ca urmare a inspectiei , se modifica baza de impunere , raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica , acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.

(3) In cazul in care , ca urmare a efectuării inspecției fiscale , au fost sesizate organele de urmarire penala , decizia de impunere privitoare la obiectul sesizării penale se poate emite dupa solutionarea cu caracter definitiv a cauzei penale.”

Fata de cele sus aratate rezulta ca , in raport de starea de fapt existenta in cauza, impozitele , taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai **prin decizie de impunere** , care potrivit pct. 107.1 din Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala constituie titlu de creanta si este susceptibila de a fi contestata.

Asa fiind , rezulta indubitabil ca organele de inspectie fiscala nu aveau nici competenta si nici posibilitatea procedurala de a stabili obligatii bugetare suplimentare printr-un proces-verbal , un astfel de act neavand calitatea de titlu de creanta. Aceasta cu atat mai mult cu cat formularul “Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala” a fost aprobat prin O.M.F.P. nr. 1109/22.07.2004 (M.O. nr. 676/27.07.2004) , fiind in vigoare la data incheierii procesului-verbal contestat , respectiv 31.08.2004.

In acest context , conchidem ca organele de inspectie fiscala , daca doreau sa stabileasca in sarcina petentei sumele constatate ca datorate suplimentar de catre aceasta , aveau obligatia legala de a emite decizie de impunere , numai un astfel de act administrativ fiscal contituind titlu de creanta si putand sa produca efecte fiscale fata de contribuabil.

Tinand seama de cele sus aratate si avand in vedere prevederile art. 182 alin. (5) din Codul de procedura fiscala se impune ca organul de solutionare a contestatiei , constatand ca exceptiile de procedura sunt intemeiate , sa nu mai analizeze pe fond cauza , urmand ca masurile privind stabilirea in sarcina S.C. X S.R.L. a sumei totale de s lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata (s_1 lei) , dobanzi aferente (s_2 lei) si penalitati (s_3 lei) , precum si cele privind inregistrarea lor in contabilitatea petentei si plata acestora , cuprinse in procesul verbal incheiat de catre organele de inspectie ale Activitatii Controlului Fiscal Bistrita-Nasaud la data de 31.08.2004 sa fie anulate , iar constatările organelor de control fiscal consemnate in acest proces-verbal sa fie analizate si finalizate , cu respectarea normelor de procedura , in vederea emiterii deciziei de impunere.

In ceea ce priveste cererea petentei privind suspendarea executarii masurilor dispuse prin actul atacat pana la solutionarea contestatiei , precizam ca atat faptul ca S.C. X S.R.L. nu a depus la dosar nici un document din care sa rezulte ca executarea ar fi inceput cat si solutia care urmeaza a fi pronuntata , conduc implicit la respingerea acestui capat de cerere ca fiind lipsit de obiect.

Referitor la solicitarea petentei de a se efectua o expertiza de specialitate , mentionam ca aceasta nu indica nici scopul concret al expertizei si nici care ar fi obiectivele ei. Intrucat pe fond organul de solutionare nu se mai poate pronunta asupra contestatiei , in aceasta faza procedurala , respectivul capat de cerere , pe langa faptul ca nu-si justifica oportunitatea , apare ca fiind lipsit de obiect.

Pentru considerentele de mai sus , in temeiul art. 82 alin. (1) , art. 106 , art. 182 alin. (5) si art. 185 alin. (1) din Codul de procedura fiscala , coroborat cu art. 46 din acelasi Cod si pct. 46.1 din Normele de aplicare se

DECIDE:

1). Respingerea ca neintemeiat a capatului de cerere privind constatarea exceptiei de nulitate a procesului-verbal din 31.08.2004 incheiat de catre Activitatea Controlului Fiscal Bistrita-Nasaud.

2). Desfiintarea din cuprinsul procesului verbal incheiat la 31.08.2004 a masurilor privind stabilirea in sarcina S.C. X S.R.L. a taxei pe valoarea adaugata suplimentara in suma de s_1 lei , a dobanzilor aferente in quantum de s_2 lei , a penalitatilor de s_3 lei precum si a masurilor prin care s-a dispus plata si inregistrarea acestora in contabilitatea petentei , urmand ca organele de inspectie fiscala sa analizeze si sa finalizeze constatarile din respectivul proces-verbal cu respectarea normelor de procedura , in vederea emiterii deciziei de impunere , conform legii.

3). Respingerea ca fiind fara obiect a capatului de cerere privind suspendarea executarii masurilor cuprinse in procesul verbal atacat.

4). Respingerea capatului de cerere privind efectuarea unei expertize de specialitate ca fiind lipsit de obiect.

Prezenta poate fi atacata in termen de 30 de zile de la comunicare la Tribunalul Bistrita-Nasaud – Sectia de contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV ,
L.S.