

048808NT

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Biroul de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice, prin adresa nr. .../03.12.2008 inregistrata la directie sub nr. .../04.12.2008, asupra contestatiei formulate de **SC X SRL** cu sediul in

Contestatia, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sub nr. .../26.11.2008, a fost formulata impotriva **Procesului verbal nr.... din data de 20.11.2008** intocmit de Biroul de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice si are ca obiect suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei - impozit pe profit;
- ...lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.207 alin. (1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. este competenta sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL.

I. SC X SRL formuleaza contestatie impotriva Procesului verbal nr..../20.11.2008 intocmit de Biroul de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. prin care s-au calculat obligatii suplimentare de plata la bugetul de stat, precum si majorari de intarziere aferente in suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei – **taxa pe valoarea adaugata suplimentara fara drept de deducere;**
- ... lei – **impozit pe profit;**
- ... lei – **majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;**
- ... lei – **majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.**

Petenta prezinta urmatoarele motive:

In data de 20.11.2008 a primit prin posta Procesul verbal nr..../20.11.2008 incheiat de Administratia Finantelor Publice, prin care au fost stabilite obligatii suplimentare de plata la bugetul de stat, precum si majorari de intarziere aferente.

In cadrul Capitolului II al procesului verbal se fac urmatoarele constatari:
- mai multe facturi fiscale care provin de la diferiti agenti economici nu intrunesc calitatea de documente autentice conform prevederilor O.M.E.F. nr.989/2002 privind tiparirea, inserierea si numerotarea formularelor cu regim special sau provin de la societati comerciale inexistente ori lichidate sau alte

cazuri. In acelasi timp se invoca faptul ca unele facturi nu au anexate avize de expeditie, note de intrare si receptie, certificate de calitate etc.

- taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor sus-mentionate nu este admisa la deducere, iar cheltuiala cu materialele achizitionate este considerata din punct de vedere fiscal nedeductibila, intrucat tranzactiile derulate nu reflecta realitatea operatiunilor efectuate, in sensul ca eventuala achizitie de materiale nu a avut loc de la furnizorii prezentati in anexele actului constatator.

- Procesul verbal urmeaza a constitui anexa la raportul de inspectie fiscala ce se va incheia la sfarsitul controlului si va fi valorificat in conformitate cu prevederile art.108 din Codul de procedura fiscala.

Contestatoarea are drept activitate principala executarea de lucrari de instalatii electrice, pentru desfasurarea careia isi asigura necesarul de materiale specifice de la „furnizori traditionali” si „distribuitori locali” sau de la „comercianti ambulanti”. Achizitiile de materiale au fost insotite de facturi fiscale emise de „agenti economici existenti in reseaua comerciala din tara”.

Referitor la constatările organului de inspectie fiscala privind nerealitatea tranzactiilor desfasurate cu anumiti furnizori de materiale, SC X SRL motiveaza ca nu cade in sarcina ei, ca societate, sa verifice daca:

- furnizorii au inscris eronat pe facturi codul de identificare fiscala sau numarul de inregistrare in Registrul Comertului;
- furnizorul este radiat inainte de data inregistrarii facturilor emise de catre acesta in evidenta contabila a contestatoarei;
- furnizorul s-a aprovizionat cu facturi fiscale de la C.N.Imprimeria Nationala sau alt agent autorizat;
- furnizorul a fost dizolvat, lichidat sau radiat din Registrul comertului pentru motive precum: nepreschimbarea certificatului de inmatriculare, necompletarea capitalului social la nivelul minim impus prin lege, nedepunerea situatiilor financiare anuale la Oficiul Registrului Comertului in maxim 6 luni de la expirarea termenului legal, nu are sediul social cunoscut ori nu indeplineste alte conditii referitoare la sediul social, nerespectarea prevederilor privind regimul juridic al calitatii de asociat unic la o singura societate cu raspundere limitata;
- facturile emise de furnizori respecta conditiile de autenticitate prevazute de O.M.E.F. nr.989/2002;
- furnizorul este declarat inactiv la momentul inregistrarii facturilor emise in evidenta contabila a SC X SRL ori daca a fost ulterior propus pentru inactivitate;

Aceste atributii revin „organelor statului care au competente in acest sens si dreptul de a lua masurile ce se impun in functie de situatia constatata”. Toate facturile fiscale sunt in valoare de sub 5000 lei si pentru anul fiscal 2003, potrivit art.29 din Legea nr.345/2002, nu exista obligativitatea solicitarii unor date privind activitatea furnizorilor.

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu materialele evidentiate in facturile fiscale care fac obiectul acestei cauze, petenta sustine ca materialele au intrat in gestiune in mod legal, valoarea lor regasindu-se in contravaloarea lucrarilor executate si facturate beneficiarilor acestora. Contestatoarea considera legala contabilizarea facturilor emise de furnizori, concluzionand ca

sumele reprezentand taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit au fost legal determinate si prin urmare nu datoreaza obligatiile fiscale suplimentare calculate de Administratia Finantelor Publice.

In consecinta, petenta apreciaza ca nelegal Procesul verbal nr..../20.11.2008 incheiat de Administratia Finantelor Publice, solicitand admiterea contestatiei si anulara procesului verbal in cauza.

II. Administratia Finantelor Publice prin Biroul de Inspectie Fiscala a efectuat o actiune de inspectie fiscala si investigare la SC X SRL, avand drept obiectiv stabilirea starii de fapt fiscale, sub aspectul realitatii aprovizionarilor cu materiale electrice pentru o serie de furnizori din perioada 01.07.2003-30.06.2008, in urma careia s-a incheiat Procesul verbal nr..../20.11.2008.

Controlul s-a efectuat in baza prevederilor Titlului VII din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In vederea indeplinirii obiectivului de control, organul de inspectie a procedat la:

1.solicitarea de informatii la organul fiscal din raza teritoriala a SC X SRL;

2.consultarea bazei de date a Ministerului Economiei si Finantelor, pe internet, privind datele de identificare ale unor furnizori ai contestatoarei, precum si depunerea situatiilor financiare ale acestora la organul fiscal teritorial;

3.consultarea bazei de date a Imprimeriei Nationale, pe internet, in vederea verificarii situatiei documentelor cu regim special utilizate de societatile furnizoare;

4.solicitarea de controale incrucisate pentru anumite societati colaboratoare.

Activitatea de investigare fiscala si control incrucisat s-a intemeiat pe urmatoarele acte normative:

-OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare: art.6, art.7 alin.(2), art.49, 52, 56, art.94 alin.(2), art.97;

-Decizia nr.V/15.01.2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie publicata in M.O. nr.732/2007, partea I si adresa A.N.A.F. nr.96135/22.11.2007.

In urma aplicarii procedurilor specifice de investigare mai sus enumerate si a constatarilor organului de inspectie fiscala, s-au stabilit urmatoarele:

- un numar de 141 facturi fiscale utilizate in perioada 01.01.2003 – 31.12.2006, cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata de ... lei si o baza de impozitare de ... lei, nu intrunesc calitatea de documente autentice conform O.M.E.F.nr 989/2002, in sensul ca nu sunt tiparite pe hartie autocopiativa cu elemente de securitate speciala. Verificarea autenticitatii s-a realizat prin utilizarea lampii cu spectru UV si a marker-ului.

- un numar de 69 facturi fiscale, avand taxa pe valoarea adaugata in valoare de ... lei si baza de impozitare de ... lei, evidentiaza tranzactii care au la baza documente care apartin altor persoane juridice decat cele care le-au semnat, stampilat sau a caror date de identificare sunt mentionate pe ele ori documente achizitionate de respectivii furnizori dupa data inregistrarii acestora in evidenta contabila a firmei;
- inregistrarea in evidenta contabila a 7 facturi (TVA in suma de ... lei, baza de impozitare de ... lei) ale caror societati emitente erau radiate inainte de data facturarii;
- inregistrarea in contabilitate a 2 facturi (taxa pe valoare adaugata totala in suma de ... lei, baza de impozitare in suma de ... lei) a caror societate emitenta era declarata inactiva inaintea datei de facturare;
- un numar de 45 de facturi, cu o taxa pe valoarea adaugata de ... lei si o baza de impozitare de ... lei, emise de societati comerciale ulterior dizolvate, lichidate sau radiate de catre O.N.R.C. pentru neschimbarea certificatului de inmatriculare, necompletarea capitalului social la minimul cerut de lege, nedepunerea situatiilor financiare anuale in cel mult 6 luni de la expirarea termenelor legale de depunere, neindeplinirea conditiilor referitoare la sediul social ori nerespectarea conditiilor privind calitatea de asociat unic la o singura societate cu raspundere limitata;
- inregistrarea in evidenta contabila a unui numar de 18 facturi cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata de ... lei si baza de impozitare de ... lei, emise de societati declarate ulterior „contribuabili inactivi” pentru nedepunerea declaratiilor fiscale la organul fiscal teritorial, nefunctionarea la sediul fiscal declarat ori sustragerea de la efectuarea inspectiei fiscale prin declararea eronata a sediului social;
- pentru un numar de 91 facturi (taxa pe valoarea adaugata cumulata reprezinta ... lei, baza de impozitare ... lei) nu s-au intocmit documente de insotire a marfii pe timpul transportului, note de intrare-receptie, nu au la baza o comanda sau un contract, nu au certificate de calitate a marfii ori declaratii de conformitate, nu au inscrise date privind expeditia, sunt achitate exclusiv prin casa si nu depasesc valoarea de 5.000 lei.

Din rezultatele investigarii se desprind urmatoarele:

-facturile care au facut obiectul relatarilor de mai sus nu intrunesc conditiile pentru a fi considerate documente justificative pentru operatiunile de aprovizionare in baza art.6 din Legea nr.82/1991, republicata, respectiv art.21 alin.(4) lit.f), art.146 lit.a), art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-facturile respective nu reflecta tranzactii reale si legale si/sau cuprind date inexacte, incomplete.

Organul de inspectie fiscala conchide ca **„TVA de pe aceste facturi nu a fost admisa la deducere iar cheltuiala cu materialele din facturile respective este nedeductibila din punct de vedere fiscal motivat de faptul ca tranzactiile derulate nu reflecta operatiuni reale verificabile sub aspectul legalitatii la furnizori”**.

Pe baza celor prezentate, organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea unei taxe pe valoarea adaugata suplimentara fara drept de deducere in suma de ... lei si a unui impozit pe profit suplimentar in suma de

... lei, la care se adauga majorari de intarziere calculate conform O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare in suma de ... lei, din care ... lei reprezinta majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata conform anexei nr.8 si ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit conform anexei nr.9 la procesul verbal nr..../20.11.2008.

Organul fiscal mentioneaza ca sumele calculate prin procesul verbal „urmeaza a face obiectul unei Decizii de impunere emise pe numele contribuabilului” si ca respectivul proces verbal va constitui anexa a raportului de inspectie fiscala ce se va incheia la finalizarea actiunii de control, urmand a fi valorificat in conformitate cu prevederile art.108 din O.G.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare referitor la sesizarea organelor de urmarire penala.

III. Luand in considerare motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutiunii este daca Directia Generala a Finantelor Publice, prin Biroul de Solutionare Contestatii, se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei formulate de SC X SRL impotriva Procesului verbal nr..../20.11.2008 in conditiile in care respectivul act nu este susceptibil a fi contestat, neconstituind titlu de creanta, respectiv decizie de impunere ori alt act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere.

In fapt

Administratia Finantelor Publice, prin Biroul de Inspectie Fiscala, a efectuat o actiune de inspectie fiscala si investigare la SC X SRL, in vederea stabilirii starii de fapt fiscale referitor la realitatea aprovizionarilor cu materiale in perioada 01.07.2003 – 30.06.2008.

Din investigarea derulata pe parcursul inspectiei fiscale s-a constatat ca tranzactiile in cauza sunt nelegale si nereale si prin urmare nu se poate acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata si nici deductibilitatea cheltuielilor inregistrate in contabilitatea petentei.

Fata de cele anterior prezentate, organul fiscal a procedat la calcularea pentru tranzactiile desfasurate in baza acelor facturi a unei taxe pe valoarea adaugata suplimentara fara drept de deducere in suma de ... lei, a unui impozit pe profit de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei, constatările si sumele calculate fiind cuprinse in Procesul verbal nr..../20.11.2008. Organul fiscal face precizarea in cuprinsul procesului verbal, fapt remarcat si de contestatoare asa cum reiese din contestatie, ca respectivele sume calculate in sarcina contribuabilului SC X SRL vor face obiectul unei Decizii de impunere emise pe numele contribuabilului supus controlului, iar procesul verbal va constitui anexa distincta a raportului de inspectie fiscala ce se va incheia la sfarsitul controlului.

Contestatoarea a depus la A.F.P. in data de 26.11.2008 contestatia, inregistrata sub nr...., formulata impotriva Procesului verbal intocmit de Biroul de Inspectie Fiscala, sustinand ca isi intemeiaza contestatia pe art.205 -218 din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In drept

Referitor la stabilirea impozitelor, taxelor si altor sume datorate bugetului general consolidat, **art.85** din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:

“(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Avand in vedere articolul invocat retinem ca in materia impunerii legiuitorul a prevazut in mod expres categoriile de acte administrative fiscale prin care se stabilesc obligatiile fiscale datorate bugetului general consolidat.

In ceea ce priveste posibilitatea de a formula contestatie, **art.205** din aceeași ordonanță, stipulează:

“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii.”, iar referitor la obiectul contestației, **art.206 alin.(2)** prevede:

“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Art.110 alin.(3) din O.G.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, definește titlul de creanță ca fiind: **“actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”**

In aplicarea titlului IX din OG 92/2003, Ministerul Finantelor Publice a emis Instructiuni aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr.519/2005 unde la **punctele 5.1 si 5.2** se precizeaza:

“5.1.Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, **sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.**

5.2.Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.”

Fata de cele ce preced, se retine ca cercetarea fondului cauzei nu mai este posibila, in acest sens fiind si dispozitiile **art.213 alin.(5)** din Codul de procedura fiscala aprobat prin O.G.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare: **“Organul de soluționare competent se va pronunța**

mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Luand în considerare faptul ca SC X SRL a formulat contestație împotriva procesului verbal de inspecție fiscală nr.../20.11.2008, act premergător emiterii raportului de inspecție fiscală care stă la baza emiterii deciziei de impunere privind stabilirea de obligații fiscale, D.G.F.P. va **respinge contestația ca fiind prematur formulată** în temeiul **pct.13.1 lit.e)** din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.519/2005 care prevede această soluție **“(...) în situația în care contribuabilul contestă un act premergător care stă la baza emiterii unui act administrativ fiscal.”**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210, art.217 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

Respingerea contestației ca prematur formulată de către **SC X SRL** împotriva Procesului verbal nr.../20.11.2008 întocmit de către Biroul Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanelor Publice pentru suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată suplimentară fără drept de deducere;
- ... lei – impozit pe profit;
- ... lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunalul în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor legale.