



ROMANIA - Ministerul Economiei si Finantelor

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

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

DOSAR nr. 13/2008

DECIZIA NR. 41/13.05.2008

privind soluționarea contestației depusă de SC A SRL, cu sediul în loc. B la
D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 308/08.01.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice B în legătură cu contestația formulată de SC A SRL din B.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele fiscale din cadrul Activității de Inspecție Fiscală B prin Decizia de impunere nr. 492/28.11.2007(filele 4-6), act prin care s-a stabilit suplimentar taxă pe valoarea adăugată în sumă de S1 lei , precum și majorări de întârziere și penalități aferente în sumă de S2 lei. Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. 1226/30.11.2007 (filele 7-13), s-a efectuat inspecție fiscală parțială, la solicitarea IPJ B, Serviciul de Investigare a Fraudelor prin adresa nr. 65714/14.07.2006 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.13150/14.07.2006 (fila 2) și adresa nr.65714/03.07.2007 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. 12584/04.07.2007(fila 3), în vederea soluționării dosarului penal cu același număr.

Având în vedere prevederile art.205, art.207 și art.209 din Codul de Procedură Fiscală-republicat, constatăm că în speță, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

Întrucât prin Sentința civilă nr. 613/2006 pronunțată în Dosarul nr.1883/112/2006 de către Tribunalul , Secția comercială și contencios administrativ s-a dispus dizolvarea SC A SRL, prin adresa 308/11.01.2008 (fila 24) s-au solicitat petentei informații despre administrarea societății. Despre starea de fapt a societății s-au solicitat informații Oficiului Registrului Comerțului prin adresa nr. 308/21.01.2008 (fila 26), Activității de inspecție fiscală și Biroului juridic din cadrul Administrației Finanțelor Publice B prin scrisoarea nr.308/01.02.2008 (fila nr. 57).

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr 492/28.11.2007 (filele 4-6) emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală Bistrița s-a stabilit suplimentar în sarcina petentei, taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de S1 lei și majorări de întârziere aferente în suma de S2 lei.

Organele fiscale au efectuat verificare fiscală parțială la SC A SRL B la solicitarea IPJ B, Serviciul de Investigare a Fraudelor, prin adresele 65714/14.07.2006 înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr.13150/14.07.2006 (fila 2) și 65714/03.07.2007 înregistrată la DGFP B sub nr. 12584/04.07.2007 (fila 3), în vederea soluționării dosarului penal cu același număr.

Prin adresele menționate mai sus se arată faptul că în perioada septembrie 2001- ianuarie 2004 SC A SRL B a înregistrat în evidența contabilă un număr de 55 facturi fiscale privind aprovizionări fictive de material lemnos în valoare de S3 lei, adică 2.027,65mc de la SC A FO SRL H (34 facturi) și SC H PRODCOM SRL G (21 facturi). Din totalul celor 55 de facturi fiscale privind aprovizionări fictive de material lemnos, SC A SRL a dedus taxă pe valoarea adăugată înscrisă pe un număr de 54 facturi., în sumă de S4 lei. Conform informațiilor primite de IPJ B, SC A FO SRL H este o societate de tip fantomă, nefiind înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului , iar avizele de expediție a materialului lemnos aferente celor 34 de facturi emise de aceasta nu figurează în evidențele Direcției Silvice M-C. În ce privește SC H PRODCOM SRL , aceasta nu a depus declarațiile privind obligațiile la bugetul de stat la organul fiscal teritorial, iar ultimul decont de TVA depus este cel al lunii noiembrie 2002. Din totalul celor 21 de facturi emise de SC H SRL către SC A SRL în perioada decembrie 2002-ianuarie 2004, un număr de 7 facturi fiscale au fost înregistrate în evidența contabilă a SC H PROCOM SRL, iar un număr de 14 facturi fiscale nu au putut fi identificate. Pentru cele 7 facturi înregistrate în evidența contabilă a SC H PRODCOM SRL , nu au fost înregistrate în evidența contabilă chitanțele fiscale cu care s-a încasat contravaloarea materialului lemnos livrat către SC A SRL.

Prin adresele trimise de către Serviciul de Investigare a Fraudelor din cadrul IPJ B s-a solicitat organelor fiscale stabilirea prejudiciului cauzat bugetului de stat prin înregistrarea în evidența contabilă a petentei a celor 55 de facturi fiscale .

Conform art. 19 lit.a) din OUG 17/2000, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină documente întocmite conform legii de către contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. Potrivit Legii 345/2002, art.22 și HG 598/2002, art. 59, taxa pe valoarea adăugată este deductibilă la beneficiar în momentul în care aceasta este exigibilă la furnizor.

În ceea ce privește suma de S5 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au constatat că SC A SRL nu a colectat taxă pe valoarea adăugată pentru toate veniturile înregistrate în perioada verificată, conform art. 10 din OUG. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată. Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S5 lei s-au calculat obligații fiscale accesorii în sumă de S6 lei.

Organele de control au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. 1226/30.11.2007 (filele 7-13) în care au prezentat situația de fapt și de drept și au emis Decizia de impunere nr. 492/28.11.2007 (filele 4-6) prin care s-au stabilit sumele suplimentare și accesoriile aferente celor 55 de facturi menționate.

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. 492/28.11.2007, petenta a formulat și a depus contestație înregistrată la Administrația Finanțelor Publice B sub nr. 24235/18.12.2007 (filele 15-19). Contestația, completată cu referatul cu propuneri de soluționare întocmit de organele emitente ale actului fiscal, a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice cu nr. 308/08.01.2008 (fila 23).

Din actele depuse la dosar, reținem că petenta contestă suma totală de **S7 lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S1 lei și accesorii aferente în sumă de S2 lei. În motivarea cererii sale contestatoarea invocă următoarele:

-prescrierea dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale pentru operațiunile economice desfășurate în perioada 2001-2002

-înregistrarea în evidența contabilă a întregii activități desfășurate, precum și a impozitelor datorate, plata acestora și prezentarea tuturor actelor organelor de control. Obligarea societății la plata altor impozite pentru aceste operațiuni ar însemna, în opinia petentei, o dublă impunere.

-lipsa calității active a contestatoarei ca și subiect de obligații fiscale. Prin sentința civilă nr. 613/2006 (fila 15-17) pronunțată de Tribunalul B în dosarul nr. 1883/112/2007, s-a admis cererea formulată de Oficiul Național al Registrului Comerțului, prin Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul B și s-a dispus dizolvarea SC A SRL, sentință fiind comunicată și Direcției Generale a Finanțelor Publice B.

În opinia petentei, decizia de impunere nr. 492/28.11.2007 a fost emisă împotriva unei persoane inexistente, solicitând astfel admiterea prezentei contestații.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar și actele normative în materie urmează ca în conformitate cu prevederile legale să se analizeze cu prioritate excepțiile de procedură și cele de fond invocate de petentă. În drept, sunt aplicabile prevederile art.213 alin (5) din Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: *"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 de fond a cauzei."*

1. Prin contestația formulată petenta ridică două excepții, respectiv o excepție de procedură constând în "lipsa calității active a contestatoarei ca și subiect de obligații fiscale, și excepția de fond a "prescrierii dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale pentru operațiunile economice desfășurate în perioada 2001-2002".

1.1 Cu privire la prima excepție constatăm că nu este întemeiată pentru considerentele ce urmează:

Într-adevăr, prin Sentința civilă nr. 613 din 16 iunie 2006 a Tribunalului B, Secția comercială și contencios administrativ urmare a cererii Oficiului Registrului

Comerțului de pe lângă Tribunalul B , în temeiul art. 237 alin. (1) lit. b) din Legea 31/1990, s-a dispus dizolvarea SC A SRL B.

În raport cu prevederile dreptului comun în materie, respectiv art. 40 din Decretul nr. 31/1954 *"Persoana juridică încetează de a avea ființa prin comasare, divizare sau dizolvare"*. Normele speciale în materie regăsite în Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, reglementează atât cazurile de dizolvare generală cât și cazurile speciale de dizolvare. În concret, contestatoarea a fost dizolvată pentru cazul prevăzut la art. 237 alin. (1) lit b) , dispoziție legală conform căreia *"societatea nu a depus, în cel mult 6 luni de la expirarea termenelor legale, situațiile financiare anuale sau alte acte care potrivit legii, se depun la oficiul registrului comerțului"*.

În temeiul art. 237 alin. (7) din Legea 31/1990 și a cererii Administrației Finanțelor Publice B din data de 04.12.2006 a fost numit lichidator al contestatoarei , persoana juridică SC V C SRL B, în prezent V C IPURL B (fila 52).

Potrivit comunicării nr. 1069/25.01.2008 Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul B (fila 49) rezultă că firma este în procedură de lichidare.

Menționăm faptul că efectul esențial al dizolvării este trecerea în lichidare a persoanei juridice, așa cum prevede art. 51 din Decretul nr. 31/1954 și art. 237 alin. (6) din Legea 31/1990. Din cuprinsul acestor dispoziții rezultă că odată cu dizolvarea nu încetează persoana juridică, ci se va mai parcurge o fază specifică, adică lichidarea. Abia în momentul încheierii operațiunilor de lichidare încetează ființa persoanei juridice dizolvate, pe perioada lichidării aceasta păstrându-și atât capacitatea de folosință cât și cea de exercițiu, aptitudini limitate la operațiunile de realizare a activului și plății pasivului. Așa fiind, lipsa calității active și implicit a celei de subiect de obligații fiscale, invocate în contestație sunt neîntemeiate, urmând ca aceasta excepție să fie respinsă.

1.2 În ceea ce privește, excepția prescripției dreptului de a stabili obligații fiscale pentru perioada anilor 2001 și 2002, constatăm ca este parțial întemeiată.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 91 din Codul de procedură fiscală, alin. (1) și (2), conform cărora:

"(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2)Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel."

În raport cu aceste prevederi și ținând seama că la dosarul cauzei nu s-au depus documente din care să rezulte întreruperea sau suspendarea termenului de prescripție, obligațiile fiscale stabilite de organul fiscal aferente anului 2001 sunt prescrise și în consecința organul emitent al titlului de creanță trebuia să aplice prevederile art.93 din Codul de procedură fiscală, respectiv încetarea procedurii de emitere a deciziei de impunere pentru suma de S8 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă din următoarele facturile emise de SC A F SRL H: fact. 2039094/1.10.2001-TVA S9 rol (fila 101), fact. 2039095/11.10.2001-TVA S10 rol (fila 100), fact. 2039096/19.10.2001-TVA S11 rol (fila 99), fact. 2039097/22.10.2001-TVA S12 rol (fila 98), fact. 2296027/09.11.2001-TVA S13 rol, (fila 97), fact. 2296032/20.11.2001-TVA S14 rol (fila 96), fact. 2296036/24.11.2001- TVA S15 rol

(fila 95), fact. 2296047/07.12.2001-TVA S16 rol (fila 94), fact. 2296062/14.12.2001-TVA S17 rol (fila 93), precum și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de S18 lei (fila 135) și penalități în sumă de S19 lei (fila 136) așa cum au fost calculate și transmise de organul de inspecție fiscală la solicitarea Biroului de soluționare a contestațiilor prin adresa 308/18.04.2008 (fila 130).

Conform celor prezentate mai sus și a prevederilor art. 216 din Codul de procedură fiscală-republicat coroborat cu pct. 12.3 din Ordinul 519/ 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG. 92 privind Codul de procedură fiscală, constatăm ca în raport de data începerii și finalizării inspecției fiscale, **pentru suma de S20 lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de S8 lei, majorări de întârziere în sumă de 21003 lei și penalități de întârziere în sumă de S19 lei, creanță aferentă anului 2001, dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale a fost prescris. Pe cale de consecință,urmează ca pentru aceste sume contestația petentei să fie admisă.

Pentru anul 2002, având în vedere prevederile art. 91 alin (2) din Codul de procedură fiscală, privind modul de calcul al termenului de 5 ani, constatăm că obligațiile fiscale aferente acestui an stabilite prin decizie de impunere nu sunt prescrise, excepția ridicată de contestatoare nefiind întemeiată.

2. În ceea ce privește suma de **S5 lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și suma de **S6 lei** reprezentând obligații fiscale accesorii aferente, în temeiul art. 7 alin. (1) din Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 2.5 din OMFP 519/2005, organul de soluționare a solicitat petentei prin adresa nr. 308/04.03.2008 (fila 66), ridicată personal conform semnăturii, completarea contestației conform art. 206 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat cu motivele de drept și dovezile pe care se întemeiază aceasta. SC ANAHARI SRL nu a răspuns la această adresa, încălcând astfel prevederile art. 206 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, coroborat cu art.65 alin. (1) conform căruia contribuabilul are obligația "*de a dovedi actele și faptele care au stat la baza [...] oricăror cereri adresate organului fiscal*".

Prin urmare, prevederile art 206 alin (1) din Codul de procedură fiscală, republicat precizează:

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

[...]

b) obiectul contestației;

c) motivele de drept și de fapt; [...]"

iar pct. 12.1 și pct. 2.4 din OMFP 519/2005 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a titlului IX din OG. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

"Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatarul nu prezintă argumentele de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...]

Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal".

Având în vedere cele arătate mai sus , contestația formulată de SC A SRL pentru suma de **S21 lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S5 lei și obligații fiscale accesorii în sumă de S6 lei, urmează a fi respinsă ca nemotivată.

3. Analizând documentele existente la dosarul cauzei, constatăm că în urma sesizării de către Garda Financiară Secția B a Parchetului de pe lângă Tribunalul B (fila 80-81), a fost începută cercetarea sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală a d-nei H A, administratoarea SC A SRL pentru perioada verificată, respectiv sept. 2001-ian. 2004, conform adresei primite de la Inspectoratul Județean de Poliție B, Serviciul de Investigare a Fraudelor (filele 1-2). În aceste condiții urmează să se stabilească dacă contestația formulată de SC A SRL împotriva deciziei de impunere nr. 492/28.11.2007 poate fi analizată pe fond, în condițiile în care organele competente au pe rol dosarul penal nr. 65714/2006.

Așa fiind, în speța analizată sunt incidente dispozițiile art. 214 alin. (1) lit. a) din Codul de procedură fiscală-republicat, care prevede că:

"Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă."

coroborate cu prevederile art. 214 alin. (1) pct. 2 din Codul de procedură civilă care stipulează că:

"Instanța poate suspenda judecata:

1. [...]

2. când s-a început urmărirea penală pentru o infracțiune care ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra hotărârii ce urmează să se dea"

Având în vedere că în cauză , obiectul litigiului izvorăște din constatările făcute de comisarii Gărzii Financiare Secția B regăsite în Nota de constatare nr. 101858/BN/07.06.2004 (fila 74-77), constatări preluate, analizate și valorificate de organele de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală nr. 1226/30.11.2007 și decizia de impunere nr.492/28.11.2007, potrivit cărora prin înregistrarea în evidențele contabile a 54 de facturi fiscale privind aprovizionări fictive de material lemnos a rezultat o diminuare nejustificată a obligațiilor fiscale privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de S4 lei, precum și accesorii de natura majorărilor de intarziere și penalităților în cuantum de S22 lei. Așa cum s-a precizat anterior, din totalul de S4 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și S22 lei reprezentând obligații fiscale accesorii, suma de S8 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și suma de S23 lei reprezentând obligații fiscale accesorii, intră sub incidența prescripției.

Așadar, constatăm că numai în funcție de stabilirea naturii faptelor săvârșite, a realității și legalității documentelor întocmite și folosite, inclusiv a operațiunilor reflectate în acestea, se poate asigura soluționarea legală și temeinică a contestației.

În consecința, confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de specialitate privitoare la facturile în cauză și la realitatea operațiunilor consemnate în acestea, ar determina adoptarea unor soluții diferite în ceea ce privește menținerea sau anularea obligațiilor fiscale stabilite prin actul atacat.

Cu alte cuvinte, faptele pentru care au fost sesizate organele de cercetare penală raportate la legislația în materie au o influența directă și determinantă asupra soluției ce urmează a se da cu ocazia rezolvării pe fond a contestației și, în consecința, pentru asigurarea legalității și temeiniciei actului de soluționare a contestației se impune suspendarea procedurii administrative prevăzute de Codul de procedură fiscală-republicat, până când organele în drept sesizate se vor pronunța asupra realității și legalității documentelor și operațiunilor consemnate în cele 54 de facturi, cu consecințe directe asupra modului de determinare a taxei pe valoarea adăugată și a sumelor accesorii aferente.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art. 213 alin. (5), art. 214 alin. (1) lit. a) coroborat cu art. 216 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Admiterea contestației formulată de SC A SRL din B , pentru suma de S20 **lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S8 **lei** și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S23 **lei**, ca urmare a constatării prescripției dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, și pe cale de consecință, anularea măsurilor dispuse prin decizia de impunere 492/28.11.2007 pentru această sumă.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației cu privire la suma de S21 **lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S5 **lei** și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S6 **lei**, și pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin decizia de impunere 492/28.11.2007 pentru această sumă.

3. Suspendarea soluționării cauzei pentru suma de S24 **lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de S25 **lei** și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S26 **lei** până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean B- Secția de contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,
