



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

DECIZIA nr. 97 / 26.07.2005
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F-Activitatea de Control Fiscal Constanța prin adresa nr..... din2005, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....2005, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța, str.Cișmelei nr....., CUI

Obiectul contestației îl reprezintă debitele stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..... întocmită în data de2005, în baza Raportului de inspecție fiscală din data de2005, în cuantum total de lei, constând în :

- lei - T.V.A.;
- lei - majorări de întârziere;
- lei - dobânzi;
- lei - penalități de întârziere;

Contestația a fost introdusă de reprezentantul legal al societății, fiind îndeplinite prevederile art.175 lit.e) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată și a fost depusă în termenul prevăzut la art.176(1) din același act normativ, fiind înregistrată la S.A.F.-A.C.F.Constanța sub nr...../.....2005.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.175 și 178(1) din O.G.nr. 92/2003 republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I.Prin adresa înregistrată la S.A.F.-A.C.F.Constanța sub nr..... din2005, societatea CONSTANTA prin reprezentantul său legal, formulează contestație împotriva debitelor constând în T.V.A. și accesorii aferente stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....2005, solicitând anularea parțială a acestora pentru următoarele considerente:

1. La stabilirea obligațiilor fiscale organul de control a încălcat principiul fundamental al neretroactivității legii prevăzut de art.15 alin.2 din Constituția României, care prevede că "Legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale, mai favorabile" precum și ale art.1 Cod Civil, conform cărora "Legea dispune numai pentru viitor; ea nu are putere retroactivă", deoarece a invocat prevederile O.G. nr.92/2003 republicată, art.102 alin.(3) și a aplicat în mod retroactiv acest text de lege asupra perioadei anterioare, 20.10.1999-31.12.2001.

În opinia sa, această perioadă, sub aspectul reverificării, este supusă reglementărilor legale în vigoare la data respectivă, respectiv art.19 alin.(2) din O.G.nr.70/1997 privind controlul fiscal și nu intră sub incidența O.G.nr.92/2003, în vigoare începând cu data de 01.01.2004.

Petenta susține că, față de prevederile art.19 alin.(2) din O.G.nr.70/1997, în vigoare în perioada 20.10.1999-31.12.2001, Decizia nr...../.....2005 emisă de directorul executiv al D.G.F.P.Constanța privind reverificarea acestei perioade s-a emis cu încălcarea acestora în ceea ce privește 2 aspecte, respectiv:

- nu sunt întrunite nici una din condițiile prevăzute la art.10 alin.(1) lit.a),b),c) și d) din H.G.nr.886/1999 de aprobare a instrucțiunilor de aplicare a prevederilor O.G.nr.70/1997;

- organul de control a indicat ca temei legal al reverificării un act normativ neaplicabil acestei perioade, respectiv O.G.nr.92/2003 republicată, art.102 alin.(3) care nu retroactivează pentru aceasta, constatările efectuate fiind astfel lipsite de temei legal.

Contestatară mai afirmă că decizia de reverificare nu i-a fost prezentată iar organul de control nu a făcut cunoscut la începerea controlului nici unul din motivele de reverificare prevăzute la art.19 alin.2 din O.G.nr.70/1997, încălcându-se

astfel și sub acest aspect procedura referitoare la efectuarea controlului.

2. Petenta susține că perioada în speță a fost verificată de organul de control prin procesul verbal din data de2002 prin care a fost soluționată cererea de rambursare de taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr...../.....2001 emisă de către societatea CONSTANTA 1 S.A., la baza admiterii cererii de rambursare stând vericarea act cu act și operațiune cu operațiune precum și verificarea încrucișată efectuată la prestatorul de servicii care a emis factura.

Cu această ocazie, s-a constatat că toate operațiunile au fost legale și reale, neexistând nereguli, fapt ce a condus la admiterea cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată.

În această situație, contestatara apreciază că invocarea art.17 și 18 din O.U.G.nr.17/2001 nu mai are nici o relevanță în raport cu caracterul nelegal al reverificării.

3. Petenta mai invocă faptul că, pe lângă încălcarea dispozițiilor legale, cu ocazia reverificării organul de control a consemnat în mod cu totul eronat și nefondat că "operațiunile care au stat la baza facturii menționate nu sunt reale".

În acest sens, afirmă că lucrările agricole facturate s-au efectuat în baza Contractului nr...../.....2001 și au condus la realizarea unei producții în anul 2002 în valoare totală de lei.

Deoarece în forma inițială a contractului nu s-a prevăzut partea contractuală care trebuia să asigure motorina necesară efectuării lucrărilor, părțile au convenit să insereze această clauză la art.9 din contract, în sensul asigurării acesteia de către beneficiarul lucrărilor, în speță S.C. CONSTANTA S.R.L. , încheindu-se în acest sens un alt contract dar cu același număr și dată.

Ambele exemplare de contracte au fost arhivate împreună iar dosarul conținând toate contractele încheiate, inclusiv cel cu nr...../2001 cuprinzând clauza de la art.9 privind asigurarea motorinei de către beneficiar, a fost prezentat organelor de control cu ocazia verificării din data de2002, nefiind constatate nereguli.

Contestatara este de părere că susținerea ulterioară a organului de control care a efectuat reverificarea precum că, la raportul de inspecție fiscală întocmit la S.C. CONSTANTA 1 S.A. a fost anexat doar exemplarul din contractul nr...../2001 care nu conținea clauza inserată la art.9, este lipsită de relevanță, deoarece ambele contracte au fost prezentate atât la controlul din data de2002 cât și cu ocazia reverificării.

În aceste condiții, contestatara apreciază că invocarea de către organul de reverificare a art.1175 Cod civil nu are nici o susținere și nu poate fi aplicată.

4. Petenta mai susține că efectuarea și decontarea lucrărilor agricole a fost reală, iar prin deducerea taxei pe valoarea adăugată și rambursarea acesteia nu s-a prejudiciat bugetul de stat întrucât societatea prestatoare, CONSTANTA 1 S.A. a colectat și virat această taxă la buget.

Totodată, consideră că, odată cu anularea deductibilității taxei pe valoarea adăugată la beneficiarul lucrărilor, organul de control trebuia să dispună restituirea taxei colectată și virată de prestatorul serviciilor agricole, deoarece ambele sume decurg din executarea aceluiași contract; neprocedând în acest mod, organul de reverificare a creat un prejudiciu în dauna sa și o îmbogățire fără justă cauză a bugetului de stat în dauna societății CONSTANTA 1 S.A.

Pentru motivele expuse, petenta solicită admiterea contestației și anularea debitelor suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....2005

II. Raportul de inspecție fiscală din data de2005 a fost întocmit de către organele S.A.F.-A.C.F.Constanța în vederea soluționării adresei nr...../.....2003 emisă de D.G.F.P. Constanța - Compartimentul de Relații Publice și a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și virare a obligațiilor datorate de către societate bugetului general consolidat.

În ceea ce privește verificarea taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție au menționat faptul că, în raportul de inspecție fiscală întocmit în data de2005 la societatea CONSTANTA 1 S.A. de către reprezentanții S.A.F.-A.C.F.Constanța, la capitolul "Alte constatări" s-a constatat că această societate a efectuat lucrări agricole (arat, tăvălugit) pentru societatea CONSTANTA 2 S.A.(actualmente CONSTANTA), în baza contractului de prestări servicii nr...../.....2001 și a procesului verbal de recepție și devizului de lucrări nr...../.....2001, pentru care a emis factura fiscală nr...../.....2001 în valoare de lei, din care T.V.A. în sumă de lei.

În urma verificării acestei operațiuni, în același raport s-a consemnat că, *"în evidența contabilă a S.C. CONSTANTA 1 S.A. pentru perioada septembrie -noiembrie 2001 în care a efectuat lucrări agricole, nu s-au înregistrat consumuri de combustibili pentru utilajele agricole și cheltuieli cu forța de muncă specializată în realizarea lucrărilor agricole"*.

Având în vedere aceste constatări efectuate cu ocazia controlului la societatea prestatoare, precum și faptul că taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr...../.....2001 a făcut obiectul cererii de rambursare T.V.A. pentru perioada 20.10.1999-31.12.2001, soluționată prin procesul verbal din data de2002, în temeiul prevederilor art.102 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, republicată, s-a procedat la reverificarea realității și autenticității operațiunilor efectuate, în baza Deciziei nr...../.....2005 emisă de directorul executiv al D.G.F.P.Constanța, înregistrată la S.A.F.-A.C.F. sub nr...../.....2005.

Cu această ocazie s-a constatat că societatea CONSTANTA (fostă CONSTANTA 2 S.A.), parte contractantă în contractul de prestări servicii nr...../.....2001 a prezentat organului de control un exemplar în copie de pe acest contract, care însă prezintă diferențe față de exemplarul atașat raportului de inspecție fiscală întocmit la S.C. CONSTANTA 1 S.A. Constanța, în sensul că art.9 din contract nu este identic în exemplarele celor două părți contractante.

Acest fapt a determinat organele de inspecție să concluzioneze că :

"existența concomitentă la cele două părți, respectiv la S.C. CONSTANTA 1 S.A. și la CONSTANTA 2 S.A. a două contracte:

- unul public, denumit și contract simulat prin care se creează o anumită aparență juridică ce nu corespunde realității;

- unul secret, denumit contraînscriș, care corespunde voinței reale a părților,

a creat o aparență deosebită față de situația reală, fapt ce a condus la rambursarea în contul S.C. CONSTANTA 2 S.A. Constanța a sumei de lei reprezentând T.V.A. aferentă facturii nr...../.....2001. Soluția este consacrată în partea a doua a art.1175 din Codul Civil, în sensul că actul secret nu poate avea nici un efect în contra altor persoane, în afară de părți".

În consecință, organele de inspecție au stabilit că suma de lei reprezintă T.V.A. necuvenit a fi rambursat, întrucât din documentele prezentate de CONSTANTA 2 (actualmente CONSTANTA), precum și din constatările menționate în raportul de inspecție fiscală întocmit la data de2005 la CONSTANTA 1 S.A. a rezultat faptul că operațiunile care au stat la baza emiterii facturii menționate nu sunt reale, nerespectându-se prevederile art.18 lit.a) din O.U.G.nr.17/2000 referitor la dreptul de deducere a taxei aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate "destinate realizării de operațiuni supuse taxei conform art.17" din același act normativ.

Aferent T.V.A. stabilită suplimentar la control în sumă de lei s-au calculat obligații de plată accesorii de la data

rambursării efective a taxei, respectiv de la data de 12.02.2002, constând în majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în cuantum de lei.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Speța supusă soluționării este dacă Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P.Constanța se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate de societatea CONSTANTA S.R.L., în condițiile în care organele de inspecție din cadrul S.A.F.-A.C.F.Constanța au formulat plângere penală la Parchetul de pe lângă Judecătoria Constanța.

În fapt, urmare controlului efectuat de organele de inspecție din cadrul S.A.F.-A.C.F. Constanța la societatea CONSTANTA 1 S.A. din Constanța s-a constatat că aceasta a facturat în data de2001 societății CONSTANTA 2 S.A. (în prezent CONSTANTA S.R.L.) lucrări agricole (arat, tăvălugit) în valoare de lei, din care T.V.A. lei, fără a înregistra în evidența contabilă consumuri de combustibili pentru utilajele agricole și cheltuieli cu forța de muncă specializată.

În baza acestei constatări și având în vedere faptul că taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii în speță a făcut obiectul cererii de rambursare T.V.A., soluționată prin Procesul verbal din data de2002, organele de inspecție fiscală au procedat la reverificarea realității și autenticității acestei operațiuni la societatea CONSTANTA, în baza Deciziei directorului executiv al D.G.F.P.Constanța, nr...../.....2005.

Cu această ocazie, s-a constatat că societatea CONSTANTA a prezentat organelor de control un exemplar în copie de pe contractul de prestări servicii încheiat cu societatea CONSTANTA 1 S.A., contract care prezintă diferențe față de cel atașat raportului de inspecție la această societate, în sensul că art.9 din contract nu este identic în exemplarele celor două părți contractante.

Acest contract a fost considerat de organul de control ca fiind un act secret, care, în conformitate cu prevederile art.1175 din Codul civil, nu poate avea nici un efect în contra altor persoane, în afară de părți și care, "a creat o aparență deosebită

față de situația reală, fapt ce a condus la rambursarea în contul CONSTANTA 2 Constanța a sumei de lei, reprezentând T.V.A. aferentă facturii nr...../.....2001".

Ca urmare, s-a considerat că suma de lei reprezintă T.V.A. necuvenit a fi rambursat, argumentul fiind că "din documentele prezentate de CONSTANTA 2 S.A., actualmente denumită CONSTANTA S.R.L., precum și din constatările menționate în raportul de inspecție fiscală întocmit la data de2005 la S.C. CONSTANTA 1 S.A. Constanța, a rezultat faptul că operațiunile care au stat la baza emiterii facturii menționate nu sunt reale, nerespectându-se prevederile art.18, lit.a) din O.U.G.nr.17/2000 referitor la dreptul de deducere a taxei aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de operațiuni supuse taxei, conform art.17 din același act normativ".

Aferent T.V.A. în sumă de lei stabilit suplimentar la control s-au calculat obligații accesorii constând în majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei, și penalități de întârziere în cuantum de lei, calculate de la data rambursării efective a taxei pe valoarea adăugată, respectiv de la data de2002.

Totodată, cu adresa nr...../.....2005, înregistrată la Parchetul de pe lângă Judecătoria Constanța sub nr...../P/2005, S.A.F.-A.C.F.Constanța a solicitat începerea urmăririi penale față de Ionescu Ion, administrator al societăților CONSTANA 1 și CONSTANTA 2 (în prezent CONSTANTA) pentru săvârșirea infracțiunilor de fals, uz de fals, fals material în înscrisuri private.

În cuprinsul plângerii formulate se arată că, contractul de prestări servicii existent între cele două societăți a fost falsificat, în sensul că în cel existent la CONSTANTA 2 se specifică faptul că pentru executarea lucrărilor agricole consumul de motorină este suportat de aceasta iar în cel existent la CONSTANTA 1 nu este stipulată o astfel de clauză, acest fals având grave implicații fiscale întrucât "CONSTANTA 2 a solicitat rambursare de taxă pe valoarea adăugată prezentând contractul fals în care se stipulează că pentru executarea lucrărilor agricole consumul de motorină este asigurat de către aceasta".

În drept, potrivit prevederilor art.183 alin.(1) lit.a) și alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"(1) 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 procedura administrativă.[...].

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...].”

În speță, se reține că măsura dispusă de organele de inspecție cu privire la reverificarea operațiunii consemnată în factura fiscală nr..... din2001 emisă de CONSTANTA 1 S.A.(ce a făcut obiectul cererii de rambursare T.V.A. pentru perioada 20.10.1999-31.12.2001, soluționată prin Procesul verbal din data de2002) și la stabilirea T.V.A. de plată suplimentară în sumă de lei precum și a obligațiilor accesorii în quantum total de lei a fost întemeiată pe existența unui contract "falsificat" ca urmare a faptului că, clauza stipulată la art.9 din acest act, privind obligația de a asigura combustibilul necesar executării lucrărilor agricole lipsește din exemplarul aflat la prestator.

Având în vedere că au fost sesizate organele în drept pentru efectuarea cercetărilor cu privire la săvârșirea infracțiunilor de fals, uz de fals și fals material în înscrisuri private privind contractul de prestări servicii nr...../.....2001, infracțiuni a căror constatare pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează a fi dată în procedura administrativă, în temeiul prevederilor art.183 alin.(1) lit a) din Codul de procedură fiscală se va suspenda soluționarea contestației până la definitivarea acestor cercetări.

Pentru considerentele arătate, în temeiul dispozițiilor art.183 alin.(1) și (3) din O.G.nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Suspendarea soluționării contestației formulate de S.C. CONSTANTA S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr...../.....2005 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală din2005, pentru suma de lei, constând în :

- lei - T.V.A.;
- lei - majorări de întârziere;
- lei - dobânzi;
- lei - penalități de întârziere

Procedura de soluționare va fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, conform art.187 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr. 92/2003 republicată coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

ptr. DIRECTOR EXECUTIV,

**ADRIANA DAMIAN
DIRECTOR EXECUTIV ADJUNCT**