

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 04
din 19.01.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. R S.R.L. Botosani**, cu
sediul in Botosani, str... nr. ...,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub
nr. I/.../2009

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J. -
a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr. IV/.../2009,
inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2009, asupra solutionarii
contestatiei formulata de **S.C. R S.R.L. Botosani**, cu sediul in Botosani, str...
nr..., pentru suma totala de ... lei, reprezentand:

- impozit pe profit in suma de ... lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit de ... lei;
- taxa pe valoarea adaugata (TVA) in suma de ... lei;
- majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei,

stabilita de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani prin
Decizia de impunere nr.../2009.

Contestatia este indreptata atat impotriva Deciziei de impunere, cat si
impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009.

De asemenea, societatea contesta si Dispozitia privind masurile stabilite
de organele de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, pentru care competenta de
solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J.
Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205,
206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de
procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu
solutionarea contestatiei pentru suma totala de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. S.C. R S.R.L. Botosani contesta suma totala de ... lei, sustinand ca
organele de inspectie fiscala au stabilit obligatiile fiscale suplimentare de plata
la solicitarea si in baza constatarilor Garzii Financiare - Sectia Botosani
cuprinse in Nota de constatare seria BT nr.../16.10.2008, potrivit careia
contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila aprovizionari provenite de la
trei dintre furnizorii societatii in baza unor facturi fiscale care nu cuprind toate
elementele cerute de lege pentru a avea calitatea de document justificativ.

Contestatoarea motiveaza ca respectivele facturi nu sunt fictive; societatea a fost de buna credinta considerand facturile ca documente justificative; a facut dovada existentei marfurilor, iar tranzactiile au fost reale si s-au desfasurat in realitate; la cumpararea marfurilor petenta nu putea sa constate situatia juridica si fiscala a societatilor furnizoare.

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala nu au dovedit ca facturile ar fi false, operatiunile inregistrate in contabilitatea firmei nu sunt reale si nici ca societatea ar fi urmarit un scop vadii ilegal prin inregistrarea acestor facturi.

II. Urmare a solicitarii Garzii Financiare - Sectia Botosani, facuta cu adresa nr.../BT/27.02.2009, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a efectuat inspectia fiscala generala la S.C. R S.R.L. Botosani.

Potrivit Notei de constatare a Garzii Financiare - Sectia Botosani seria BT nr.../16.10.2008, contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila aprovizionari cu bunuri in baza unor facturi fiscale care nu cuprind toate elementele cerute de lege pentru a avea calitatea de document justificativ, provenite de la urmasorii furnizori ai societatii: SC M C SRL, SC B S I SRL si SC V V SRL toate cu sediul in orasul Harlau, str..., judetul Iasi.

Prin Decizia de impunere nr.../2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, pornind de la constatările Garzii Financiare - Sectia Botosani, a stabilit suplimentar de plata pentru S.C. R S.R.L. Botosani impozit pe profit in suma de ... lei si TVA in suma de ... lei, calculand totodata majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani precizeaza ca Garda Financiara - Sectia Botosani a intocmit sesizarea penala nr.../BT/30.01.2009 si propune respingerea contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Referitor la capatul de cerere privind suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei cu majorari de intarziere aferente acestuia in suma de ... lei si TVA in suma de ... lei cu majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca poate fi solutionata pe fond contestatia depusa de S.C. R S.R.L. Botosani, in conditiile in care actele premergatoare inspectiei fiscale cu privire la aspectele constatate au fost inaintate de Garda Financiara - Sectia Botosani organelor de urmarire si cercetare penala, in vederea stabilirii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale savarsirii infractiunilor prevazute de art. 9 alin.(1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, impunandu-se

suspendarea solutionarii pe cale administrativa a contestatiei pana la finalizarea laturii penale.

In drept, Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005, prevad la pct. 3.6 ca obligatie pentru organele de inspectie fiscala care inainteaza contestatia spre solutionare: *“Referatul cu propuneri de solutionare cuprinde precizari privind indeplinirea conditiilor de procedura, mentiuni privind instituirea masurilor asiguratorii sau sesizarea organelor de urmarire si cercetare penala...”*

Aceste prevederi se completeaza corespunzator cu dispozitiile pct. 10.1.-10.9. din OPANAF nr. 519/2005.

De asemenea, art. 213 alin.(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca: *“organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”*

Fata de aceste dispozitii legale, organul de solutionare a contestatiei va analiza in primul rand exceptiile de procedura si de fond, iar apoi, daca va fi cazul, se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei.

In fapt, prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de inspectie fiscala Botosani, precizeaza: *“mentionam ca a fost inaintata Parchetului de pe langa Tribunalul Botosani sesizare penala (inregistrata la Garda Financiara - sectia Botosani sub nr../BT din 30.01.2009).”*

Prin Nota de constatare seria BT nr../16.10.2008, Garda Financiara - Sectia Botosani a constatat ca prin inregistrarea in evidenta contabila a unui numar de 17 facturi fiscale emise de SC M C SRL, SC B S I SRL si SC V V SRL, toate cu sediul in orasul Harlau, str..., judetul Iasi, care nu cuprind toate elementele cerute de lege pentru a avea calitatea de document justificativ, contestatoarea a evidentiat cheltuieli care nu au la baza operatiuni reale.

In consecinta, Garda Financiara - Sectia Botosani a intocmit si inaintat Parchetului de pe langa Tribunalul Botosani Sesizarea Penala nr../BT din 30.01.2009 privind pe d-nul A D - administratorul S.C. R S.R.L. Botosani pentru efectuarea cercetarilor privind existenta sau inexistenta elementelor constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala sub aspectul evidentierii de cheltuieli care nu au la baza operatiuni reale avand ca scop obtinerea fara drept a unor sume de bani cu titlu de rambursari sau compensari datorate bugetului general consolidat ori asocierea in vederea savarsirii acestor fapte, prevazuta si sanctionata de art. 8 alin. (1) si alin.(2) si/sau art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Faptuitorul celor constatate este d-nul A D - administratorul S.C. R S.R.L. Botosani, care potrivit sesizarii penale a produs un prejudiciu cauzat bugetului de stat in suma de ... lei, compus din TVA in suma de ... lei si impozit

pe profit in suma de ... lei, fapt pentru care Garda Financiara - Sectia Botosani a inaintat actele de control organelor de urmarire penala pentru efectuarea de cercetari privind existenta sau inexistenta faptei infractionale.

De asemenea, prin adresa nr.../BT/27.02.2009, Garda Financiara - Sectia Botosani a solicitat D.G.F.P.J. Botosani efectuarea inspectiei fiscale in vederea stabilirii in intregime a obligatiilor fiscale.

Prin Decizia de impunere nr.../2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani a stabilit ca obligatiile suplimentare de plata catre bugetul de stat datorate de contestatoarele corespund prejudiciului calculat de Garda Financiara - Sectia Botosani prin Sesizarea Penala, si anume impozit pe profit in suma de ... lei si TVA in suma de ... lei, calculand totodata majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de... lei si accesorii aferente TVA in suma de ... lei.

Se retine ca intre obligatia fiscala totala in suma de ... lei stabilita de organele de inspectie fiscala si stabilirea naturii infractionale a faptelor savarsite de administratorul societatii comerciale privind prejudiciul calculat de comisarii Garzii Financiare - Sectia Botosani constand in TVA in suma de ... lei si impozit pe profit in suma de ... lei care fac obiectul sesizarii penale, precum si accesorii calculate de organele de inspectie fiscala, exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei dedusa solutionarii D.G.F.P.J. Botosani.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca in cauza se ridica problema realitatii operatiunilor desfasurate de societate, in conditiile in care contestatoarele a evidentiat in contabilitate cheltuieli care nu au la baza operatiuni reale.

Organele administrativ - jurisdictionale nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza latura penala.

Prioritate de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale potrivit principiului de drept *penalul tine in loc civilul* consacrat prin art. 19 alin. (2) din Codul de procedura penala.

In cauza sunt aplicabile prevederile art. 214 alin.(1) lit.a) din Codul de procedura fiscala, republicat: *“organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:... organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa”*.

Fata de cele prezentate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, D.G.F.P.J. Botosani nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va admite exceptia de

procedura privind suspendarea solutionarii contestatiei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala pentru suma totala de ... lei.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala si de constituirea statului ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art. 214 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

De asemenea, dosarul cauzei va fi transmis Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, facandu-se aplicarea dispozitiilor pct. 10.4. din Ordinul PANAF nr. 519/2005: atunci cand *“prin decizie se suspenda solutionarea contestatiei pana la rezolvarea cauzei penale, dosarul contestatiei se transmite, dupa caz, organului care a efectuat inspectia fiscala, urmand ca acesta sa fie restituit, la incetarea motivului care a determinat suspendarea, organului de solutionare competent”*.

2. Referitor la capatul de cerere privind contestatia indreptata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art. 205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca: *“impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii”*. Conform art. 110 alin.(3): *“titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala”*, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): *“drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal”*. In intelesul art. 41 *“actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”*.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: *“impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc:... prin decizie emisa de organul fiscal...”*, in conditiile art. 109(2): *“la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere”*, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca: *“decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere”*, iar art. 88 prevede ca: *“sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:*

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

d) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168 alin.(2)”.

Potrivit art. 209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: **“contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala”.**

In fapt, S.C. R S.R.L. Botosani contesta raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr.../2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat societatea a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

3. Referitor la capatul de cerere privind contestatia indreptata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/.../2009 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.

In fapt, prin Dispozitia de masuri nr. IV/.../2009 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta

contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate in decizia de impunere nr.../2009 si in raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2009.

In drept, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede :

“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza: [...]

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 1.000.000 lei, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal;

“(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”, iar pct.5.2. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

“Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc.”

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, *“Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite.”*

Intrucat masurile stabilite in sarcina S.C. R S.R.L. Botosani prin dispozitia de masuri nr. IV/.../2009 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(5); 214 alin.(3); 216; si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la 31.07.2007, se:

DECIDE:

Art. 1. Suspendarea solutionarii contestatiei depusa de **S.C. R S.R.L. Botosani**, cu sediul in Botosani, str. Calea Nationala nr. 19, pentru suma totala de ... lei, reprezentand: impozit pe profit in suma de ... lei cu majorari de intarziere aferente in suma de ... lei si TVA in suma de ... lei cu majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii.

Art. 2. Transmiterea dosarului cauzei Activitatii de Inspecție Fiscala Botosani, urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea, aceasta sa sesizeze organul competent pentru solutionarea pe fond a cauzei.

Art. 3. Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva dispozitiei de masuri nr. IV/.../2009 catre Activitatea de Inspecție Fiscala Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

Art. 4. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR,