

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. _____/_____2007
privind solutionarea contestatiei depusa de
X**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, printr-o adresa, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, asupra contestatiei formulata de X.

Contestatia are ca obiect:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

De asemenea, X contesta si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si Procesul verbal cu privire la instituirea masurilor asiguratorii.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data la care a fost comunicata Decizia de impunere, respectiv 06.02.2007, asa cum rezulta din adresa Activitatii de control fiscal din cadrul DGFP, adresa purtand stampila si rezolutia societatii, si din data depunerii contestatiei, respectiv 19.02.2007, conform stampilei registraturii Directiei generale a finantelor publice.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 si art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala,

prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. X contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal prin decizia de impunere, precizand urmatoarele:

Prin Raportul de inspectie fiscala s-a precizat ca verificarea s-a efectuat la solicitarea organelor de control din cadrul Garzii Financiare si a organelor de politie din cadrul I.P.J. si a avut ca material documentar acte procedurale puse la dispozitie de politie, constand in declaratii ale administratorului S.C. Y S.R.L. si S.C. Z S.R.L. Societatea sustine ca exclusiv pe baza acestor declaratii, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca in perioada septembrie 2004 – noiembrie 2004, in evidenta contabila a societatii X, respectiv in registrul jurnal si jurnalele de cumparari s-au inregistrat facturi ce reprezinta utilaje, masini unelte, piese de schimb si subansamble, fara ca in realitate transferul proprietatii acestor bunuri sa fi avut loc.

Din verificarea documentelor primare si de evidenta contabila, precum si din verificarile incrucisate, cu sprijinul Garzii Financiare si a organelor fiscale din judetele respective, a legalitatii si relatiilor operatiunilor efectuate de X cu societatile mai sus mentionate, s-a constatat ca firmele care apar la emitent, desi sunt inmatriculate la Registrul Comertului si la organele fiscale teritoriale, emit facturi fiscale pentru operatiuni nereale, fara a le inregistra in evidenta contabila, sustragandu-se de la plata obligatiilor fata de bugetul general consolidat.

Prin inregistrarea facturilor emise de S.C. Y S.R.L. si S.C. Z S.R.L. , societatea X a prejudiciat bugetul de stat cu:

- TVA de plata;
- dobanzi;
- penalitati.

Tot din verificarile efectuate de catre comisari ai Garzii Financiare asupra documentelor primare in evidenta contabila puse la dispozitie de X s-a mai constatat ca in perioada 01.11.2004 – 29.02.2005 s-au inregistrat in contabilitatea societatii un numar de 31 facturi fiscale emise de societate N, avand ca obiect livrarea de bunuri de natura mijloacelor fixe, pieselor de schimb, subansamblelor, materialelor si obiectelor de inventar. Prin inregistrarea celor 31 de facturi fiscale emise de societatea N

(mai puțin 3 facturi recunoscute în instanța ca reale) s-a considerat ca societatea a prejudiciat bugetul de stat cu:

- TVA de;
- dobanzi;
- penalități.

Cele descrise mai sus reprezintă motivul de fapt care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile de plată suplimentare stabilite de inspectia fiscală.

Temeiul de drept invocat pentru emiterea Deciziei nr.14 îl reprezintă Legea 571/2003 privind Codul fiscal, art. 145 alin. (1) și art. 145, alin (3) lit. b).

Stabilirea obligațiilor suplimentare care au stat la baza emiterii deciziei de impunere s-a făcut exclusiv pe baza unor declarații subiective ale administratorilor a trei societăți comerciale din cele patru care au livrat bunuri către societatea contestată.

Această modalitate de stabilire a situației de fapt fiscale excede prevederilor art.6, art.92, alin.(2) lit. a) și b) și art.78 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală din următoarele motive.

În primul rând, aprecierea stării de fapt fiscale a societății contestate nu s-a făcut pe baza unor constatări complete, asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

În al doilea rând, nu s-a realizat o constatare și investigație fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultate din operațiunile comerciale derulate cu cele patru societăți comerciale, operațiuni care de fapt au făcut obiectul controlului.

În al treilea rând, la stabilirea stării de fapt fiscale și a obligațiilor de plată datorate trebuia în primul rând să se aibă în vedere evidența contabilă și fiscală a societății corelată cu situația de fapt a modificărilor patrimoniale care au avut loc în urma operațiunilor comerciale în cauză.

În al patrulea rând, constatările și concluziile inspectiei fiscale consemnate în Raportul de inspectie fiscală sunt ambigue și contradictorii, iar acolo unde concluziile sunt corecte, pe baza lor nu se puteau stabili obligații de plată suplimentare și implicit să se emită o decizie de impunere pentru aceste obligații.

Societatea afirmă că la punctul 2.1.2. din Decizia de impunere unde este prezentat motivul de fapt care a stat la baza emiterii deciziei se arată că din verificările efectuate, societățile la care se face referire sunt societăți cu existență reală care îndeplinesc condițiile cerute de lege pentru a desfășura operațiuni comerciale și nicidecum nu sunt societăți de tip fantomă cum au fost descrise pe parcursul raportului. Indiferent de

declaratii date de administratorii acestor societati, atat din evidenta contabila cat si din situatia factica, rezulta ca operatiunile de vanzare-cumparare care au facut obiectul celor trei facturi sunt reale, aceste bunuri fie gasindu-se faptic in patrimoniul societatii contestatoare, fie au fost comercializate catre alti beneficiari, fie au fost date in consum pentru intretinerea utilajelor si masinilor, dupa caz. Chiar acceptand faptul ca acesti furnizori nu au reflectat in evidenta contabila operatiunile efectuate si implicit nu au colectat TVA, aceasta nu inseamna ca X sa fie privata de dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturile de aprovizionare emise de societatile respective. A proceda in acest mod inseamna a transfera culpa furnizorilor si implicit raspunderea acestora, fara nicio baza legala, in sarcina X, respectiv a cumparatorului.

In ceea ce priveste privarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pe baza facturilor de livrare provenite de la societatea N, toate operatiunile de livrare de bunuri inscrise in cele 31 de facturi fiscale au fost inregistrate atat in contabilitatea furnizorului colectand TVA, cat si in contabilitatea X, avand dreptul de deducere a TVA care a fost achitata furnizorului.

Toate aprovizionarile de bunuri pe baza facturilor emise de societatea N au fost receptionate si inregistrate in evidenta contabila a societatii, ulterior avand urmatoarele destinatii:

- vanzari catre alti beneficiari pentru care s-a colectat TVA;
- mijloace fixe aflate in functiune si la aceasta data;
- obiecte de inventar aflate in folosinta;
- materiale de constructii utilizate pentru realizarea unor lucrari de investitii de constructii;
- piese de schimb date in consum pentru repararea utilajelor si masinilor datorate;
- lubrifianti dati in consum pentru functionarea mijloacelor de transport.

Faptul ca operatiunile comerciale desfasurate cu societatea N sunt reale este confirmat si de livrarile de bunuri efectuate de X catre aceasta, , livrari pe baza carora s-a colectat de la societatea N, taxa pe valoare adaugata. In situatia in care operatiunile comerciale desfasurate au fost in totalitate fictive, inspectia fiscala trebuia sa diminueze TVA colectata de la aceasta societate, deoarece nu se poate colecta TVA pe baza unor operatiuni comerciale fictive, asa cum nu se poate nici deduce.

Societatea precizeaza ca eronat s-au stabilit obligatii suplimentare de plata constand in TVA si accesorii avand in vedere

concluzia inspectiei fiscale de la pag.15 din raportul de inspectie fiscala, potrivit careia: “organul de inspectie fiscala nu se poate pronunta in ceea ce priveste realitatea tranzactiilor factice efectuate de catre X cu societatile mai sus mentionate, ci doar poate proceda la calculul prejudiciului in cazul in care aceste operatiuni nu ar fi existat cu adevarat, fapt rezultat din declaratiile date administratorul societatii N si societatii Y si de administratorul societatii Z.”

Se mai arata in continuare ca exclusiv pe baza acestor declaratii s-a stabilit prejudiciul adus de societate bugetului de stat reprezentand TVA de plata, dobanzi si penalitati, lasand la latitudinea altor organe sa stabileasca daca livrarile, respectiv compensarile au avut loc in fapt.

Fata de cele prezentate mai sus societatea considera ca Decizia de impunere prin care i s-au stabilit obligatii suplimentare constand in TVA de plata si accesorii este atat netemeinica cat si nelegala, motiv pentru care solicita desfiintarea ei in totalitate si pe cale de consecinta si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si a Procesului verbal cu privire la instituirea masurilor asiguratorii.

II.Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal, au constatat urmatoarele:

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, referitor la constatarile rezultate din actele de control anterioare in ceea ce priveste TVA se precizeaza urmatoarele:

Societatea a fost verificata pentru TVA de catre organe de inspectie fiscala din cadrul A.C.F., pentru perioada 01.09.2004 – 31.01.2005, fiind incheiat R.I.F., prin care s-a acordat drept de rambursare a soldului sumei negative a TVA, constatandu-se urmatoarele:

In urma verificarii efectuate a documentelor contabile, in original, au existat suspiciuni in privinta aprovizionarii cu mijloace fixe (utilaje), piese de schimb, TVA-ul provenind in mare parte de la mai multi furnizori, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au solicitat verificarea incrucisata, la D.G.F.P. din judetele respective.

In urma verificarilor incrucisate s-au constatat urmatoarele:

- 1) Prin adresa inregistrata la D.G.F.P. – A.C.F., se precizeaza ca bunurile livrate de catre societatea N catre X nu au la baza documente justificative pentru a-si exercita dreptul de deducere.

- 2) Prin adresa inregistrata la D.G.F.P. – A.C.F. se precizeaza faptul ca S.C. Z nu functioneaza la sediul declarat si nu a depus la organul fiscal teritorial declaratii, deconturi TVA, situatii financiare anuale de la infiintare. Deasemenea, din verificarea in baza de date la A.C.F. a reiesit faptul ca FF nu apartine S.C. Z, blocul de facturi apartinand altei societati.

De mentionat este si faptul ca dubii in ceea ce priveste realitatea si legalitatea efectuarii tranzactiei mai sus mentionate au existat in momentul efectuarii inspectiei fiscale generale, fapt pentru care s-a procedat la verificarea existentei societatii, negasindu-se nici un agent economic cu acest nume, C.U.I. apartinand altei societati.

- 3) Prin adresa inregistrata la D.G.F.P.– A.C.F., se precizeaza faptul ca administratorul societatii nu a putut fi contactat. Deasemenea, in perioada 14.07.2004 – 30.11.2004 contribuabilul a desfasurat activitati pentru care nu era autorizat.
- 4) Prin adresa inregistrata la D.G.F.P. – A.C.F., se precizeaza faptul ca FF, emisa de catre societatea N este inregistrata in evidenta contabila a societatii, insa bunurile inscrise in aceasta factura au fost achizitionate de la S.C. Y S.R.L., iar FF emisa de catre S.C. Z S.R.L. este inregistrata in evidenta contabila a societatii, insa aceasta nu a depus decontul de TVA aferent trimestrului IV 2004 la organul fiscal teritorial (bunurile inscrise in factura mai sus mentionata apartinand S.C. Z S.R.L.).

De mentionat este faptul ca, inainte de inceperea inspectiei fiscale generale X a solicitat prin decontul cu optiune de rambursare TVA din data de 24.05.2006, rambursarea sumei reprezentand suma negativa a TVA de rambursat rezultata din decontul aferent lunii aprilie 2006.

Prin decontul cu optiune de rambursare TVA din data de 23.06.2006, X solicita rambursarea sumei reprezentand suma negativa a TVA de rambursat rezultata din decontul aferent lunii mai 2006.

La data depunerii cererilor de solutionare a TVA de rambursat, organul de inspectie fiscala era deja in posesia adreselor trimise de Garda Financiara – Comisariatul Regional, si inregistrata la D.G.F.P. prin care se solicita efectuarea unei inspectii fiscale generale cu privire la modul de calcul, evidenta si virare a obligatiilor de plata fata de bugetul general consolidat, intrucat:

- 1) „In evidenta contabila a societatii in Registrul jurnal si jurnalele de cumparari pe lunile septembrie, octombrie si noiembrie 2004 s-au inregistrat facturile fiscale emise de doua societati avand acelasi

administrator, precum si o factura fiscala emisa sub antetul S.C. Z...activitatea lor incadrandu-se in aceea de tip fantoma”.

2) „In evidenta contabila a societatii, respectiv in Registrul jurnal si jurnalele de cumparari pe perioada Noiembrie 2004 – Ianuarie 2005 s-au gasit inregistrate un numar de 31 facturi fiscale emise de S.C. Z S.R.L.,...”, precum si „facturi emise de societati de tip fantoma, cat si de la persoane fizice, in baza unor contracte de cumparare fictive”.

Avandu-se in vedere cele mai sus mentionate, organul de inspectie fiscala a efectuat o inspectie fiscala generala la X pentru perioada cuprinsa de la ultima inspectie fiscala si pana la zi (tinandu-se cont de constatarile comisarilor din cadrul GFR), inainte de rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata solicitata prin Deconturile cu optiune de rambursare din data de 24.05.2006, aferent lunii aprilie 2006 si din data de 23.06.2006, aferent lunii mai 2006.

In acest sens, potrivit prevederilor art.199 alin.(2) din Ordonanta nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat si actualizat, organul de inspectie fiscala a propus amanarea solutionarii cererilor de rambursare, incheindu-se proces verbal.

Prin procesul verbal incheiat la data de 18.07.2006, au fost instituite masurile asiguratorii, potrivit prevederilor art.126 din O.G. nr.92/2003, republicata si actualizata, pentru sumele stabilite suplimentar de comisari ai Garzii Financiare – Comisariatul Regional, respectiv:

- T.V.A.;
- Dobanzi;
- Penalitati de intarziere.

In concluzie, organul de inspectie fiscala a intocmit Decizia de instituire a masurilor asiguratorii emisa la data de 18.07.2006 pentru eventualul prejudiciu cauzat bugetului general consolidat prin nerespectarea unor prevederi legale asa cum au constatat comisari ai G.F.R.

Avand in vedere acest aspect a fost posibila solutionarea cererilor de rambursare a soldului sumei negative solicitata prin Decontul cu optiune de rambursare aferent lunii aprilie 2006 depus la AFP in data de 24.05.2006 si a Decontului cu optiune de rambursare aferent lunii mai 2006 depus la AFP in data de 23.06.2006.

Din verificarile efectuate asupra documentelor puse la dispozitie de catre societate s-au constatat urmatoarele:

I.b. Cu privire la solutionarea decontului cu optiune de rambursare TVA din data de 24.05.2006 s-a intocmit RIF partiala:

In perioada 01.09.2005 – 31.01.2006 societatea a achizitionat piese de schimb de la doua societati pentru care organul de inspectie fiscala a considerat ca nu se justifica la rambursare TVA-ul intrucat:

- avand in vedere domeniul de activitate al societatii, achizitiile respective efectuandu-se intr-o cantitate foarte mare si aproape zilnic nu justifica inregistrarea acestora in evidenta contabila, respectiv deducerea TVA.

De asemenea, din verificarile efectuate (asa cum reiese din jurnalele de cumparari) s-a constatat ca societatea a achizitionat carburanti de valori foarte mari.

Pentru activitatea desfasurata societatea detine Fisa Activitatii Zilnice Pentru Autovehicule.

Pe baza actelor si documentelor verificate si a constatarilor din prezentul raport de inspectie, a fost propusa la rambursare o anumita suma.

I.c. Cu privire la solutionarea decontului cu optiune de rambursare TVA din data de 23.06.2006 s-a intocmit RIF partiala:

Pe baza actelor si documentelor verificate si a constatarilor din prezentul raport de inspectie, a fost propusa la rambursare o anumita suma.

Asa cum rezulta din documentele contabile puse la dispozitia controlului, in urma verificarilor efectuate prin sondaj, s-a constatat ca societatea a intocmit, lunar, jurnalele de vanzari si de cumparari. Deasemenea, s-a constatat ca sumele existente in balanta de verificare in contul 4426, respectiv contul 4427 corespund cu cele existente in jurnalele de cumparari, respectiv de vanzari si cu sumele raportate catre organul fiscal prin decontul de T.V.A., avand la baza documente care se justifica a fi inregistrate in contabilitate.

II. Referitor la adresa transmisa de Garda financiara si inregistrata la D.G.F.P. cu privire la bunurile care au ca documente de provenienta facturi emise de societatea N, societatea Y catre X:

In evidenta contabila a societatii, respectiv in registrul jurnal si jurnalele de cumparari din perioada septembrie 2004 – noiembrie 2004 s-au inregistrat facturile fiscale reprezentand: utilaje grele, masini unelte, piese de schimb si subansamble de mare valoare.

Din verificarile documentelor primare si de evidenta contabila, precum si din verificarile incrucisate, cu sprijinul sectiilor Garzii Financiare si a organelor fiscale din judetele respective, a legalitatii si realitatii

operatiunilor efectuate de catre X cu societatile mai sus mentionate s-au constatat urmatoarele:

1) Referitor la o factura fiscala emisa de catre societatea N, pentru achizitionarea diferitelor masini de prelucrat materiale lemnoase, aceasta este inregistrata in evidenta contabila inclusiv in jurnalele de vanzari, respectiv cumparari, atat la furnizor, cat si la beneficiar (in luna septembrie 2004), influentand TVA deductibila. Bunurile inscrite in aceasta factura au fost achizitionate de societatea N de la furnizorul S.C. Y S.R.L.

2) Referitor la o factura fiscala emisa de S.C. Z S.R.L., din care suma reprezentand TVA, este inregistrata in evidenta contabila, inclusiv in jurnalul de cumparari al X, cu influenta asupra obligatiei fiscale privind TVA de rambursat in luna octombrie 2004. Factura este inregistrata si in evidenta contabila a S.C. Z S.R.L. (in jurnalul de vanzari), insa societatea nu a depus decont de TVA aferent trimestrului IV 2004, in consecinta nu a declarat, evidentiat si achitat TVA aferent facturii emise.

Organele de control din cadrul A.C.F. nu s-au putut pronunta cu privire la realitatea si legalitatea operatiunilor efectuate intre societatea N si societatea Z si X, mentionand faptul ca societatea N si societatea Z nu au organizat si condus evidenta contabila incepand cu data de 01.10.2004, respectiv 01.11.2004.

3) Referitor la factura fiscala emisa de catre societatea Y, aceasta este inregistrata in evidenta contabila inclusiv in jurnalul de cumparari al X, influentand obligatiile de plata la bugetul general consolidat in ceea ce priveste TVA pe luna noiembrie 2004.

Conform fisei contabile rezulta ca s-au efectuat plati catre S.C. Y S.R.L. in contul acestei facturi, insa din ordinele de plata (11 buc.) anexate in original si in copie rezulta ca platile s-au facut intr-un cont bancar, deschis pe numele S.C. Y S.R.L.

Din verificarile efectuate s-a constatat ca S.C. Y S.R.L. nu a condus evidenta contabila, nu a inregistrat in contabilitate factura emisa, nu a colectat TVA si nu a platit la bugetul de stat TVA inscrista in factura.

III. Referitor la adresa transmisa de organele de politie din cadrul I.P.J., Serviciul de Investigare a Fraudelor cu privire la declaratiile date de administratorii societatii N si societatii Z cu privire la modul cum au fost efectuate tranzactiile cu X:

a) administratorul al S.C. Y S.R.L. declara ca este prieten cu administratorul S.C. N S.R.L. inca din anul 2002. La inceputul anului 2004, acesta din urma i-a propus o afacere din care sa obtina sume de bani, respectiv sa livreze marfuri la valori supraevaluate unor clienti care urma sa ii identifice, dupa care contravaloarea TVA inscrista in facturi sa o imparta.

b) administratorul S.C. N S.R.L. Sibiu si S.C. Z S.R.L. declara ca facturile fiscale emise in favoarea X sunt semnate la furnizor, de acesta.

administratorul S.C. N S.R.L. Sibiu si S.C. Z S.R.L. revine cu declaratia si arata ca in realitate nu a livrat nici un bun sau utilaj catre X si platile au fost facute doar formal.

Totodata, firmele care apar la emitent, desi sunt inmatriculate la Registrul Comertului si la organele fiscale teritoriale, emit facturi fiscale pentru operatiuni nereale, fara a le inregistra in evidenta contabila, sustragandu-se de la plata obligatiilor fata de bugetul general consolidat.

In situatia de fata bunurile provin de la persoane impozabile, dar care nu au inregistrat si nu au platit TVA aferent in scris in facturi, in consecinta taxa pe valoarea adaugata nu a devenit exigibila si nu se poate exercita dreptul de deducere.

Potrivit prevederilor pct.50, (8) din H.G. 44/2004, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu facturi fiscale, completate conform legii, ori, in cazul de fata organul de inspectie fiscala nu se poate pronunta daca bunurile furnizate de S.C. N S.R.L., S.C. Z S.R.L. si S.C. Y S.R.L. catre X au fost sau nu livrate in realitate.

Avand in vedere cele mai sus mentionate, precum si prevederile legale invocate, prin inregistrarea facturilor fiscale emise de S.C. N S.R.L., S.C. Z S.R.L. si S.C. Y S.R.L. (in cazul in care operatiunile s-au efectuat doar scriptic si nu si faptic), societatea a prejudiciat bugetul de stat cu:

- TVA de plata
- Dobanzi
- Penalitati

IV. Referitor la adresa transmisa de catre comisari ai G.F.R. si inregistrata la D.G.F.P. cu privire la bunurile care au ca documente de provenienta facturi emise de S.C. R S.R.L. catre X.

Din verificarile efectuate asupra documentelor primare si de evidenta contabila, puse la dispozitie de catre administratorul societatii, din documentatia pusa la dispozitie de catre comisari ai Garzii Financiare – Comisariatul Regional, in colaborare cu comisari ai G.F.R. din alt judet, s-au constatat urmatoarele:

In perioada 01.11.2004 – 29.02.2005 X a inregistrat un numar de 31 facturi fiscale, emise de catre S.C. R S.R.L., avand ca obiect livrarea de utilaje terasiere, utilaje pentru exploatarea si prelucrarea lemnului, piese,

subansamble si materiale pentru astfel de utilaje si autovehicule de mare tonaj s.a..

De mentionat ca plata facturilor s-a facut ca si in cazul platilor catre S.C. N S.R.L., S.C. Z S.R.L. si S.C. Y S.R.L., respectiv in conturi bancare (sunt anexate la dosarele transmise AFP si ACF).

Asa cum rezulta si din Nota explicativa din 25.04.2005, data de catre administratorul altei societati, acesta a incheiat cu administrator al S.C. Y S.R.L. si cu administratorul la S.C. R S.R.L., contracte fictive de inchiriere spatiu la domiciliul parintilor sai si al sau, pentru ca aceasta firma sa-si poata deschide conturi bancare, prin care sa se deruleze operatiunile de plati efectuate de firmele din zona defavorizata catre firmele mentionate.

Scopul deschiderii de conturi bancare in zona defavorizata – pe numele firmelor mai sus aratate, a fost acela de a evita depasirea plafoanelor de plati in numerar, dar si acela de a crea posibilitatea restituirii sumelor ridicate, de catre clienti.

Cu privire la modul de intocmire a facturilor de catre S.C. R S.R.L., precum si modul de derulare a operatiunilor efectuate intre cele doua societati, administratorul al S.C. Y S.R.L., a declarat ca au fost intocmite facturi fara a se livra nici un fel de marfa iar cu privire la derularea operatiunilor economice intre cele doua societati, regasite in cele 31 facturi, el declara ca au fost intocmite fara a se livra nici un fel de marfa sau utilaj si au fost facute plati fictive.

V) Referitor la Sentinta civila, data de Tribunal – judecatorul sindic – in dosarul si Raportul de expertiza contabila, incheiat la data de 16.01.2006 in dosarul al Tribunalului

In baza informatiilor si a documentelor puse la dispozitie de societate, pe parcursul efectuarii inspectiei fiscale generale, au aparut informatii noi cu privire la X.

Cu privire la cererile formulate impotriva X, prin hotarare judecatoreasca s-a constatat ca s-a dispus efectuarea unei expertize contabile, impotriva careia nu s-au formulat obiectiuni, rezultand din cuprinsul acestui raport ca utilajele si piesele de schimb au fost returnate de catre parata, debitoarei la acelasi pret si valoare, diferenta in valoare absoluta datorandu-se calculului amortizarii, iar din documentele puse la dispozitie s-a apreciat ca nu a existat nici o prejudiciere nici unei societati, intrucat valoarea bunurilor livrate in compensare este echivalenta cu valoarea bunurilor compensate.

VI) Referitor la facturile fiscale emise de X catre S.C. R S.R.L., reprezentand vanzarea bunurilor achizitionate de X de la S.C. R S.R.L.

Asa cum reiese si din anexa nr. 58, in perioada mai 2005 – iunie 2005 X a revandut bunurile achizitionate de la S.C. R S.R.L. (societate avand deschisa procedura de reorganizare judiciara si a falimentului), administratorul societatii X mentionand ca au fost „returnate” si nu vandute.

Cu privire la vanzarea utilajelor, de catre X, in Raportul de expertiza incheiat la data de 16.01.2006 se face precizarea doar cu privire la vanzarea a doua bunuri, respectiv: „Punte semiremorca” si „Buldozar S 1501”.

Organul de inspectie fiscala nu poate concluziona, avand cele mentionate in Raportul de expertiza si facturile fiscale de vanzare, ca tranzactiile respective au existat faptic in realitate, intrucat scriptic, respectiv din punctul de vedere al documentatiei ele exista, respectiv: au fost intocmite facturi de vanzari, exista inregistrate si evidentiata in jurnalele de vanzari, in deconturile de TVA si in balantele de verificare aferente perioadei mai 2005 – iunie 2005.

In conformitate cu prevederile legale mentionate si raspunsurile privind sinceritatea si realitatea documentelor de achizitie, documente inregistrate in contabilitatea X, s-a stabilit cu ocazia verificarii, ca societatea a dedus TVA in valoare de x lei.

Avand in vedere componentele si atributiile ce ii revin organului de inspectie fiscala prin art.6 din O.G.92/2003, republicata si actualizata, organul de inspectie fiscala nu a putut sa se pronunte in ceea ce priveste realitatea tranzactiilor faptice efectuate de catre X cu societatile mai sus mentionate, ci doar a procedat la calculul prejudiciului in cazul in care aceste operatiuni nu exista, fapt rezultat din declaratiile date de administratorul S.C. N S.R.L. si S.C. Z S.R.L. si de administratorul S.C. Y S.R.L.

Avand in vedere cele mai sus mentionate, organul de inspectie fiscala a procedat la calculul prejudiciului cauzat de X, astfel:

In acest sens, organele de inspectie fiscala lasa la latitudinea organelor de cercetare (Politie, Parchet) de a stabili daca livrarile, respectiv compensarile au avut loc in fapt.

Activitatea de inspectie fiscala a inaintat Raportul de inspectie fiscala organelor de cercetare si urmarire penala.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

1. Referitor la suma totala reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au sesizat organele de cercetare si urmarire penala cu privire la aspectele constatate prin Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost intocmita Decizia de impunere contestata.

In fapt, prin adresele inregistrate la D.G.F.P., Garda Financiara a solicitat efectuarea unei inspectii fiscale generale la X si a luarii masurilor asiguratorii pentru recuperarea prejudiciului adus bugetului de stat reprezentand TVA.

Totodata, printr-o adresa, Inspectoratul Judetean de Politie, Serviciul de investigare a Fraudelor a transmis organelor de inspectie fiscala „acte procedurale, in vederea finalizarii inspectiei fiscale generale solicitate”.

Urmare a adreselor mai sus mentionate s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala in baza caruia s-a emis Decizia de impunere, iar Activitatea de inspectie fiscala printr-o adresa, anexata in copie, la dosarul cauzei, a transmis Inspectoratului Judetean de Politie, Serviciul de investigare a Fraudelor si Garzii Financiare Comisariatul Regional, un exemplar din Raportul de inspectie fiscala.

Prin adresele transmise de catre Garda Financiara Comisariatul Regional, catre Parchetul de pe langa Tribunal se precizeaza ca au fost incalcate prevederile Codului fiscal aprobat prin Legea 571/2003, ale Normelor de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004, ale Legii contabilitatii nr.82/1991 si ale Legii 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale, incalcati precizati in actul de control.

In drept, art.184 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indicilor săvârșirii unei infractiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativă;[...]”

Astfel, între stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependententa de care depinde solutionarea cauzei in procedura administrativa.

Aceasta interdependententa consta in faptul ca organele de inspectie fiscala au constatat ca X a efectuat o serie de operatiuni, respectiv:

- a inregistrat in contabilitate operatiuni comerciale nereale si pentru care au fost facute plati in mod formal asa cum reiese din verificarile incrucisate si declaratiile administratorilor societatilor verificate cuprinse in Raportul de inspectie fiscala;
- unele produse inscrise in facturi nu au fost in realitate livrate, alte produse au fost facturate la valoare supraevaluata, au fost simulate operatiuni comerciale fara a se plati de fapt contravaloarea produselor asa cum reiese din verificarile incrucisate si declaratiile administratorilor societatilor verificate cuprinse in Raportul de inspectie fiscala;
- a inregistrat in contabilitate facturi emise sub antetul unor firme care desi sunt inmatriculate la Registrul Comertului si la organele fiscale teritoriale, emit facturi fiscale pentru operatiuni nereale, fara a le inregistra in evidenta contabila, sustragandu-se de la plata obligatiilor fata de bugetul general consolidat, asa cum reiese din Raportul de inspectie fiscala.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale, avand in vedere faptul ca in speta se pune problema realitatii operatiunilor efectuate.

Astfel, prioritate de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al constatarilor efectuate ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor stabilite prin Decizia de impunere contestata, decizie emisa in conformitate cu

prevederile art.106 si art.107 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata.

Mai mult, chiar prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala precizeaza faptul ca in conformitate cu atributiile ce le revin nu se pot pronunta in ceea ce priveste realitatea tranzactiilor factice efectuate de catre X, urmand ca organele de cercetare (Politie, Parchet) sa stabileasca daca livrarile si compensarile au avut loc in fapt.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala nu se poate investi cu solutionarea cauzei, motiv pentru care se va suspenda solutionarea contestatiei pentru suma totala contestata, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata care precizeaza:

“Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”

2. In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care dispozitia privind masurile nu se refera la stabilirea de obligatii fiscale precum si accesorii ale acestora, ci la masuri dispuse in sarcina contribuabilului, neavand caracterul unui titlu de creanta fiscala.

In fapt, prin Dispozitie organele de inspectie fiscala au dispus inregistrarea in evidenta contabila a unor debite suplimentare precum si a accesoriiilor acestora, stabilite prin Decizia de impunere.

In drept, potrivit art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze ***“contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor***

administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala [...]."

Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, prevede:

"1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului."

Intrucat masurile dispuse in sarcina X prin Dispozitie nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Directia generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta de solutionare a dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, potrivit art.179 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, care precizeaza:

"Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente."

coroborat cu punctul 5.2 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"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 cuvenite contribuabilului etc."

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre competenta solutionare Directiei generale a finantelor

publice teritoriale, Activitatea de control financiar fiscal in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

3. Referitor la solicitarea contestatoarei formulate impotriva Procesului verbal cu privire la instituirea masurilor asiguratorii, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a se investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care cererea de desfiintare a Procesului verbal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin contestatia formulata, X a solicitat desfiintarea Procesului verbal cu privire la instituirea masurilor asiguratorii.

In drept, sunt incidente prevederile art.126 alin.(4) si alin.(10) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

„(4) Măsurile asigurătorii se dispun prin decizie emisă de organul fiscal competent. În decizie organul fiscal va preciza debitorului că prin constituirea unei garanții la nivelul creanței stabilite sau estimate, după caz, măsurile asigurătorii vor fi ridicate.”

„(10) Împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art. 169.”

In art.169 alin. (1) si alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

“(1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.”

„(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență.”

Avand in vedere dispozitiile imperative ale legii, cererea societatii contestatoare de desfiintare a Procesului verbal cu privire la instituirea masurilor asiguratorii, emis de Directia generala a finantelor publice nu este in competenta de solutionare a Directiei generale de solutionare a contestatiilor, aceasta competenta apartinand instantei judecatoresti, motiv pentru care Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu se poate investi cu solutionarea cererii formulata de X.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 184 coroborate cu art.186 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii contestatiei X reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie. Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea, acesta sa fie inaintat organului competent, conform legii, pentru solutionarea cauzei in functie de solutia definitiva pe latura penala.

2. Transmiterea contestatiei formulata de **X** impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control financiar fiscal spre competenta solutionare.

3. In ceea ce priveste cererea de desfiintare a Procesului verbal cu privire la instituirea masurilor asiguratorii formulata de **X**, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a

contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea acesteia neavand competenta materiala.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.