



D. 180/2011 IL

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a fost sesizat de A.I.F. prin adresa nr.formulata de SC , cu sediul

**Prin contestatia formulata, S.C. . se indreapta impotriva deciziei de impunere nr , a Raportului de inspectie fiscala nr , si a Procesului verbal nr .**

**Obiectul contestatiei il constituie suma de lei ce reprezinta :**

- lei TVA .
- lei majorari de intarziere aferente TVA

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv , data confirmarii de primire de pe Decizia de impunere nr si data inregistrarii contestatiei la A.I.F. respectiv , asa cum reiese din amprenta registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul contestatiei.

Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

**I . S.C. depune contestatie impotriva, raportului de inspectie fiscala nr , a procesului verbal nr. a Deciziei de impunere nr cu privire la suma de totala de lei dupa cum urmeaza:**

- lei reprezentand TVA de plata.
- lei majorari de intarziere aferente TVA

**De asemenea societatea solicita suspendarea executarii actelor administrativ fiscale atacate pana la solutionarea contestatiei conform art. 8 si urmatoarele din legea 554/2004 a contenciosului administrativ.**

S.C. arata ca societatea a fost supusa unei inspectii fiscale pentru perioada de inspectori din cadrul D.G.F.P. - a - Activitatea de inspectie fiscala.

Urmare inspectiei fiscale, organele de control au considerat ca societatea a declarat eronat T.V.A. deductibila pentru facturile de achizitie de produse agricole ( grau, fl.soarelui, rapita ) si alte marfuri cu scopul revanzarii ca atare cu adaos comercial, de la unele firme, care ulterior au devenit societati in insolventa, care acestea nu au depus deconturi de T.V.A. si declaratiile informative conform Decret nr.394 privind livrarile/achizitiile de bunuri si

prestari pe teritoriul national.

Pentru aceste motive, organele de control, au luat in calcul numai T.V.A. colectata la facturile de revanzare emise de societate , fara acceptarea ca T.V.A. deductibila la facturile de achizitie pentru aceleasi bunuri.

S.C. mentioneaza ca potrivit actelelor de control pe facturile de achizitie a bunurilor respective sunt inscrise unele numere de inmatriculare ale mijloacelor de transport ce sunt radiate din circulatie, iar societatea nu detine spatii de depozitare pentru bunurile achizitionate, etc.

SC arata ca a desfasurat activitatea de intermediere de achizitie si vanzare a bunurilor mentionate, unde pe facturile de achizitie s-au trecut numere de mijloace de transport de furnizori, iar la vanzarea acestor bunuri s-au trecut numere de inmatriculare a mijloacelor de transport ce apartin SC care a ridicat bunurile direct de (a producator sau primii vanzatori.

Contestatorul arata ca societatile considerate fantoma nu si-au intocmit si deus deconturi de T.V.A. si Declaratiile informative conf. D394 care ulterior au devenit in insolventa, nu este vina SC si nu poate constitui motiv de neacceptare a T.V.A. deductibila la facturile de achizitii si acceptarea numai la T.V.A. colectata la aceleasi bunuri revandute.

SC Considera ca pentru stabilirea obligatiilor suplimentare de plata in suma totala de lei din care: TVA si lei majorari aferente, organele de inspectie trebuiau sa efectueze verificari incrucisate in care ultima societate respectiv SC a achizitionat bunuri prin intermedierea SC , pe care le-a ridicat cu mijloacele de transport proprii direct de la firmele considerate fantoma.

In legatura cu firmele considerate fantoma de organele de inspectie fiscala mentionate in actele de control, SC face urmatoarele precizari:

SC SRL principalul furnizor de produse agricole, a desfasurat activitatea pana la data de cand a fost declarata inactiva prin OPANAF Nr.2499/21.09.2010, perioada in care a emis facturi de vanzare pana la data de, perioada de observatie prin care societatea debitoare poate desfasura activitatea economica pana la intrarea in faliment conform Legii nr.85/2006;

La data de SC , a deus prin posta la DGFP - nota inventar cu decont T.V.A. in perioada septembrie 2008- decembrie 2010, precum si Declaratia informativa 394 din 03.05.2011, conform documentelor anexate.

Pentru SC cu sediul in municipiul a constatat ca in mod eronat s-a preluat valoarea totala a facturilor privind aprovizionarile de lei deductibil in loc de la care T.V.A. deductibil corespunde in realitate suma de lei in loc de lei cuprinsa in Situatia centralizatoare privind aprovizionarile efectuate de SC .

SC i, a prezentat Declaratia informativa 394 inregistrata la AFP sub nr. pe care o anexaza in copie la contestatie.

SC arata ca intrucat in prezent societatea se afla in procesul de cercetare penala declansat de D.G.F.P. , la terminarea acesteia va demonstra prin expertize tehnice si contabile judiciare ca societatea si-a desfasurat activitatea economica pe baza de

documente legale si nu s-a folosit ca o societate interpusa ce a fost infiintata si utilizata in scopul creeri apartenentei de legalitate a unor operatiuni fictive cum in mod eronat s-a specificat in P.V. de constatare nr. incheiat.

SC , isi intemeiaza contestatia pe prevederile O.G. nr 92/2003 A, Legea 571/2003 A si Legea Contabilitatii nr.82/1991A.

**II. Administratia Finatelor Publice** in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. precizeaza:

In urma verificarii documentelor contabile (balante de verificare, deconturi de TVA, jurnale de cumparari si vanzari, note contabile, facturi interne si contracte) s-a stabilit ca societatea a declarat TVA in suma negativa de lei, iar la control s-a stabilit TVA de plata in suma de lei lei, rezultand o diferenta in suma de lei.

Diferenta de TVA in suma in suma de lei se compune din: lei reprezentand TVA colectat nedeclarat de societate; lei reprezentand TVA deductibil la care nu s-a dat drept de deducere si declarare eronata astfel: - lei TVA deductibil declarat eronat de societate; -lei TVA aferent marfurilor aprovizionate pe baza de facturi de la societati aflate in insolventa,neplatitoare de TVA ori nu au declarat prin Declaratia 394 livrari/prestari de marfuri si servicii pe teritoriul national sau depunerea deconturilor de TVA aferent vanzarior efectuate in perioadele respective dupa cum urmeaza: - **SC**

**Organele de inspectie fiscala arata ca societatea** s-a aprovizionat cu bunuri numai de la societati care nu au declarat prin D.394 livrari de bunuri ori prestari servicii pe teritoriul national,nu au depus deconturi de TVA ,s-au aflat in insolventa ori au intrat in insolventa imediat dupa efectuarea tranzactiilor,sau erau neplatitoare de TVA.Toate platile efectuate s-au facut numai cu numerar.

In urma analizei documentare organele de inspectie fiscala considera ca achizitiile nu reflecta tranzactii reale,concluzia fiind sustinuta prin urmatoarele argumente:

- marea majoritate a facturilor au fost emise pentru vanzarea unor cantitati mari de cereale,ingrasaminte etc. care au necesitat mai multe operatiuni de livrare si transport iar pentru fiecare operatiune ar fi trebuit sa fie emise avize de insotire a marfurilor,care sa contina informatii privind locul de incarcare-descarcare, cantitatea, conducatori auto, numere de inmatriculare ale mijloacelor de transport etc. ;
- la verificare nu au fost identificate avize de insotire a marfurilor,existenta unor baze materiale absolute necesare in procesul de livrare,puncte de lucru organizate sub forma de silozuri,rampe de incarcare/descarcare,magazii etc. si nici nu a utilizat astfel de baze materiale prin inchiriere de la terti; - societatea nu are angajate resurse umane si materiale corespunzatoare care sa deruleze operatiunile de aprovizionare;
- nu s-au identificat documente care sa ateste calitatea marfurilor (certificate de calitate),receptia cantitativa si calitativa a acestora avand in vedere ca domeniul de activitate presupune cu necesitate masuri de asigurare a cumparatorului cu privire la caracteristicile fizico-chimice ale produselor (grad de umiditate, gluten, impuritati etc.);
- verificandu-se nr. de inmatriculare a autovehiculelor cu care s-a facut aprovizionarea s-a constatat ca in totalitate acestea sunt autoturisme inadecvate pentru

astfel de activitate, cea mai mare parte din ele fiind radiate din circulație ori casate anterior efectuării tranzacțiilor.

Aceste fapte întăresc concluzia ca SC a fost înființată și utilizată doar în scopul creării aparentei de legalitate a unor operațiuni fictive iar contul societății a fost utilizat pentru retragerea de sume și returnarea lor către persoanele care le-au introdus în circuit.

În aceste condiții cele prezentate atestă faptul ca SC prin reprezentantul legal, în deplină cunoștință de cauză, prin acțiunea sa a participat la tranzacții care au legătură cu evaziunea fiscală.

Având în vedere cele menționate, organele de inspecție fiscală concluzionează ca SC nu avea drept de deducere pentru TVA înscrisă în facturile emise de societățile mai sus menționate.

Prin înregistrarea în contabilitate a facturilor completate cu date fictive și care nu reflectă tranzacții comerciale reale SC a prejudiciat bugetul de stat cu suma de lei reprezentând TVA și accesorii.

Organele de inspecție fiscală fac mențiunea că în cauză prin adresa nr. s-a făcut sesizare penală și a fost înaintat Procesul verbal nr. parchetului de pe lângă Judecătoria Urziceni motiv pentru care propun suspendarea soluționării contestației până la definitivarea cercetărilor penale.

**III. Luând în considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestației precum și actele normative în vigoare în perioada invocată de contestatoare și organul de control se rețin următoarele:**

**A. Referitor la contestarea Deciziei de impunere nr. prin care s-a stabilit suma de plată de lei reprezentând :**

- lei reprezentând TVA .
- lei majorări de întârziere aferente TVA

Cauza supusă soluționării biroului soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Ialomita este de a analiza dacă se poate investi în soluționarea cauzei, în condițiile în care în prezenta cauză s-a înfăptuit sesizare penală, ce a fost înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria Urziceni .

**În drept, sunt aplicabile prevederile art. 213 alin. 5 din O.G..nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, în care se prevede *“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 analizarea pe fond a cauzei.”***

Fata de aceste dispoziții legale, organul de soluționare al contestației va analiza în primul rând excepțiile de procedură și de fond, iar apoi, dacă va fi cazul, se va investi cu soluționarea pe fond a contestației.

Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, Serviciul

de inspectie fiscala nr. 3, au efectuat verificarea modului de calcul al T.V.A. la S.C.

In urma acestei inspectii a fost emisa Decizia de impunere nr. in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. cu suma totala de lei TVA ce reprezinta : **TVA de plata si lei majorari de intarziere TVA.**

Organul de solutionare a contestatiei a fost sesizat asupra exceptiei de procedura de Activitatea de inspectie fiscala , Serviciul de inspectie fiscala nr. 3, care mentioneaza in referatul cu propuneri de solutionare ca, s-a facut sesizare penala pentru suma de lei TVA si suma de lei dobanzi si penalitati fiind inaintat Procesul verbal de constatare nr. Parchetului de pe langa Judecatoria cu adresa nr. din

**In conformitate cu prevederile art.214 al.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala se stipuleaza : "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 savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa", si dispozitiile punctului 3.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul A.N.A.F. nr. 2.137 din 25 mai 2011 care prevad 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 sesizarea organelor de urmărire și cercetare penală ..."**

Astfel intre stabilirea creantelor fiscale constatate de organul fiscal din cadrul Activitatii de inspectie fiscala Ialomita, Serviciul de inspectie fiscala nr.3 ,prin Decizia de impunere nr. din emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. incheiata la S.C. si stabilirea caracterului infractional al faptei savarsite, exista o strinsa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei dedusa judecatii.

Ca urmare organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de finalizarea solutionarii laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a creantelor datorate potrivit principiului de drept conform caruia **"penalul tine in loc civilul"**.

Avind in vedere cele precizate mai sus , se retine ca Biroul solutionarea contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei motiv pentru care va suspenda solutionarea cauzei S.C. pentru suma de lei TVA si de lei dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA stabilite prin Decizia de de impunere nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea in conformitate cu prevederile art.214 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza :

**" (3) 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."**

**B.Referitor la faptul ca petenta contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. 324/29.04.2011, sunt aplicabile prevederile art. 109 din Codul de procedura fiscala , unde referitor la Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale se precizeaza :**

**Art.109-"(1)Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris , in care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.**

**(2)La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus , dupa caz , fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale."**

Fata de cadrul normativ sus-citat se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.**

Astfel ,se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a deciziei de impunere fiind o anexa a acesteia ,motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

**C) Referitor la contestarea procesului verbal nr. sunt aplicabile prevederile art.108 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala in care se stipuleaza :**

***Sesizarea organelor de urmărire penală***

***(1) Organele fiscale vor sesiza organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspectiei fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală.***

***(2) În situațiile prevăzute la alin. (1) organele de inspecție au obligația de a întocmi proces-verbal semnat de organul de inspecție și de către contribuabilul supus inspecției, cu sau fără explicații ori obiecțiuni din partea contribuabilului. În cazul în care cel supus controlului refuză să semneze procesul-verbal, organul de inspecție fiscală va consemna despre aceasta în procesul-verbal. În toate cazurile procesul-verbal va fi comunicat contribuabilului.***

Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca organele de inspectie fiscala au obligatia sa intocmeasca proces- verbal de constatare , cu sau fara explicatii sau obiecțiuni din partea contribuabilului , in situatia in care sesizeaza organele de

urmarire penala in legatura cu constatarile efectuate cu ocazia inspectiei fiscale si care ar putea intruni elementele constitutive ale unei infractiuni in conditiile prevazute de legea penala .

Totodata art.209 din Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare stabileste sediul materiei privind competenta de solutionare a **Biroului solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice** respectiv :

“ (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;”

Potivit pct. 5.1. din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**“5.1 Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la [art. 209 alin. \(1\) din Codul de procedură fiscală](#) sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.”**

Totodata in conformitate cu pct. 107.1 din [HG 1050/2004](#) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonantei Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedura fiscala "**titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi :**

**a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;”**

**Iar potrivit art.88 din Codul de procedura fiscala** , cu modificarile si completarile ulterioare “sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art. 168 alin. (2).

**e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.**

Asadar procesul verbal nr. a fost intocmit de organele de inspectie fiscala pentru a fi transmis organelor de urmarire penala in legatura cu constatarile din Raportul de inspectie fiscala nr. **in baza caruia s-a emis Decizia de impunere, constatarii care se**

regasesc inscrise in acest proces verbal si *care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală* aspecte asupra carora se vor pronunța organele de urmarire si cercetare penala.

Prin urmare Biroul solutionare contestatii din cadrul DGFP constata lipsa competentei materiale cu privire la acest capat de cerere.

**D) Referitor la cererea societatii de suspendare a executarii actelor** administrative, pana la solutionarea contestatiei conform art. 8 si urmatoarele din Legea 554/2004 a contenciosului asministrativ cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere in conditiile in care cererea de executare a actului administartiv fiscal nu intra in competenta sa materiala de solutionare.

**In drept** , in conformitate cu art. 215 din OUG92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare :

**„Art. 215 Suspendarea executării actului administrativ fiscal**

**(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.**

**(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauciune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauciune de până la 2.000 lei.”**

Totodata, dispozițiile art.14 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ stipuleaza:

“(1) In cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o data cu sesizarea, in conditiile art.7, a autoritatii publice care a emis actul, **persoana vatamata poate sa ceara instantei competente sa dispuna suspendarea executarii actului administrativ pana la pronuntarea instantei de fond.**

**( 2) Instanta va rezolva cererea de suspendare, de urgenta, cu citarea partilor.”**

Avand in vedere aceste dispozitii imperative ale legii, solicitarea societatii de suspendare a executarii actului atacat intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Biroul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, competenta revenind instantelor judecatoresti, conform legii.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 205, art. 206, art. 209, si art. 216 al(3)din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se



## **D E C I D E :**

**Art.1- Suspendarea solutionarii contestatiei S.C. cu privire la suma de lei reprezentand :**

**- lei TVA .**

**- lei majorari de intarziere TVA stabilite prin Decizia de impunere nr, , urmand ca procedura sa fie reluata in momentul incetarii motivului care a determinat suspendarea.**

**Art.2 – Respingerea contestatiei ca inadmisibila impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. .**

**Art.3. Lipsa competentei materiale a D.G.F.P. prin Biroul Solutionare Contestatii cu privire la solutionarea contestatiei indreptata impotriva Procesului verbal nr. .**

**Art.4Lipsa competentei materiale a D.G.F.P. prin Biroul Solutionare Contestatii cu privire la cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal .**

**Art.5. -Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administatrive de atac si poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare.**

