

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. _____ / _____ 2004

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.A.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, Activitatea de control financiar fiscal, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.A.**, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia generala de solutionare a contestatiilor.

Contestatia a fost formulata impotriva raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de control ale Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control financiar fiscal si are ca obiect impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Totodata, societatea contesta si cheltuielile constatate de catre organele de control ca fiind nedeductibile si care au condus la diminuarea pierderii.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 si art. 178 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 competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, **S.C. X S.A.** precizeaza ca cheltuiala reprezinta pierderea S.C. Y S.A. la data efectuării fuziunii si a rezultat din efectuarea unor cheltuieli de exploatare mult mai mari fata de veniturile inregistrate de societatea absorbita. Mai mult aceste

cheltuieli nu au fost verificate de nici un organ de control, ele fiind considerate deductibile si aferente productiei in momentul fuziunii prin absorbtie a celor doua societati, neexistand nici un document fiscal care sa stabileasca contrariul.

In anul 2002, S.C. Y S.A. nu a tinut cont de refuzurile facute de **S.C. X S.A.** la facturile de energie termica inregistrand venit, refuzurile au fost constatate prin procesul verbal al Directiei controlului fiscal ca fiind corect facute si inregistrate in contabilitate. Atata timp cat intre producator si distribuitor exista relatie comerciala bazata pe contract, producatorul avea dreptul de a solutiona litigiul pe cale judecatoreasca dar pana la momentul fuziunii nu s-au facut demersuri in acest sens. Mai mult, nu s-au inregistrat nici corect in contabilitate sumele care la **S.C. X S.A.** figurau in contul 473 "Sume in curs de clarificare" si care la S.C. Y S.A. erau raportate ca venituri din productia vanduta.

Astfel, **S.C. X S.A.** nu datoreaza impozitul pe profit, precum si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.

Aceeasi situatie este si in cazul nedeductibilitatii cheltuielilor aferente refuzurilor la energia termica. Corect ar fi fost ca si S.C. Y S.A., atata timp cat suma era in curs de clarificare, sa faca aceeași inregistrare si sa nu isi influenteze rezultatul financiar prin inregistrarea acesteia ca venit.

Inregistrarile contabile efectuate sunt consecinta Hotararii Consiliului local care nu a fost respectata de catre executivul primariei si implicit de conducerea uzinei.

S.C. X S.A. a cuprins in costuri doar sumele acceptate la plata ca fiind corecte, confirmate prin viza de biroul tehnic si s-a inregistrat ca taxa pe valoarea adaugata deductibila doar taxa pe valoarea adaugata aferenta cantitatilor confirmate.

In tariful ANRSC se cuprind atat cheltuielile cu munca vie cat si cheltuielile cu dobanzile aferente creditului cu garantie guvernamentala care nu sunt purtatoare de taxa pe valoarea adaugata. ANRSC este institutia statului care aproba si reglementeaza tarifele iar Directia generala a finantelor publice constata neincadrarea in tarifele stabilite si considera diferentele ca fiind nedeductibile fiscal, insa nu s-a tinut cont de faptul ca ANRSC a consemnat in nota de constatare ca nivelul cheltuielilor inregistrate de societate corespund realitatii.

Avand in vedere caracterul permisiv al art. 9 din Legea nr. 414/2002 care precizeaza: "cheltuielile sunt deductibile daca sunt aferente veniturilor", **S.C. X S.A.** considera ca aceste depasiri sunt deductibile.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea rezultata din calcularea pro ratei, art. 23 alin. 1 din Legea nr. 345/2002, invocat de catre

organele de control, se refera la dreptul de deducere inasa in cazul societatii singurele cheltuieli alocate pentru activitatea de inchiriere sunt cele de natura salariala, acestea nefiind purtatoare de taxa pe valoarea adaugata. Ca urmare, nu se cuprind in calculul pro ratei intrucat aceste chirii sunt o prestatie prestabilita de Consiliul local, proprietar al apartamentelor inchiriate, care prin rolul pe care il are conform legii face protectie sociala.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat de catre organele de control ale Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal s-au constatat urmatoarele:

Pana la data de 30.11.2003, **S.C. X S.A.** a achizitionat agentul termic si apa calda de la S.C. Y S.A. iar de la data de 01.12.2003 odata cu fuziunea celor doua societati, **S.C. X S.A.** a preluat si activitatea de productie a agentului termic si a apei calde.

Ca urmare a verificarilor efectuate a rezultat faptul ca societatea a respectat preturile si tarifele de distributie si furnizarea energiei termice catre agenti economici si catre populatie. In urma analizei procentului de pierderi tehnologice acceptate prin tariful emis de catre A.N.R.E. a rezultat faptul ca **S.C. X S.A.** a realizat in perioada 01.01.2003 - 31.04.2004 o pierdere de energie termica mai mare decat cea acceptata prin tarif, constatata ca fiind nedeductibila la calculul profitului impozabil conform art. 9 din Legea nr. 414/2002 si a art. 21 din Legea nr. 571/2003.

De asemenea, in conformitate cu prevederile art. 13 pct. 2 din Legea nr. 414/2002 "nu se recupereaza pierderea fiscala inregistrata de persoana juridica care isi inceteaza existenta, in cazul in care are loc divizarea, dizolvarea, lichidarea sau fuziunea", motiv pentru care a fost diminuata pierderea ce urmeaza a fi recuperata.

Totodata, ca urmare a verificarii a rezultat faptul ca in urma fuziunii celor doua societati, **S.C. X S.A.** a preluat debitul restant de plata la bugetul statului privind impozitul pe profit datorat de catre S.C. Y S.A. Acest debit era datorat de catre S.C. Y S.A. incepand cu data de 25.01.2003. Conform prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 61/2002 si a Legii nr. 571/2003 au fost calculate dobanzi aferente impozitului pe profit precum si penalitati de intarziere aferente.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, s-a constatat faptul ca a fost inregistrata eronat stornarea taxei pe valoarea adaugata neexigibila inregistrata de **S.C. X S.A.** aferenta refuzurilor cantitative de agent termic facturate de S.C. Y S.A. in perioada 2002 - 2003 ca si taxa pe valoarea adaugata deductibila atata timp cat S.C. Y S.A. si-a anulat veniturile si taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta.

De asemenea, in perioada verificata, datorita faptului ca societatea a inregistrat depasirea nivelului pierderilor stabilite prin tariful ANRE legate de furnizarea agentului termic catre populatie si a determinarii cheltuielilor nedeductibile aferente acestor depasiri, in conformitate cu prevederile art. 22 alin. 4 lit. a din Legea nr. 345/2002 s-a calculat si taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta anului 2003 si taxa pe valoarea adaugata aferenta anului 2004.

S.C. X S.A. a realizat venituri din inchirierea apartamentelor aflate in patrimoniul public privat al Primariei, operatiune economica pentru care nu colecteaza taxa pe valoarea adaugata. In urma controlului s-a constatat ca societatea nu a calculat prorata efectuand si operatiuni scutite fara drept de deducere, motiv pentru care s-a determinat suplimentar taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta anului 2003 si taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta anului 2004.

Conform prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 61/2002 si a Legii nr. 571/2003 au fost calculate dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata precum si penalitati de intarziere aferente.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata invocate de catre contestatoare si organul de control, se retine:

1. In ceea ce priveste dobanzile aferente impozitului pe profit si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit, precum si cheltuielile constatate de catre organele de control ca fiind nedeductibile si care au condus la diminuarea pierderii, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra obligatiilor bugetare stabilite prin raportul de inspectie fiscala contestat, in conditiile in care impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere emisa de organul fiscal competent.

In fapt, obligatiile bugetare suplimentare contestate de **S.C. X S.A.** reprezentand dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, precum si cheltuielile constatate de catre organele de control ca fiind nedeductibile si care au condus la diminuarea pierderii, au fost stabilite de organele de inspectie fiscala pe baza raportului de inspectie fiscala si nu prin emiterea deciziei de impunere, conform legii.

În drept, art. 82 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, precizează:

"(1) Impozitele, taxele, contributiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 79 alin. (2) și art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Articolul 106 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată prevede:

"(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

(3) În cazul în care, ca urmare a efectuării inspecției fiscale, au fost sesizate organele de urmărire penală, decizia de impunere privitoare la obiectul sesizării penale se poate emite după soluționarea cu caracter definitiv a cauzei penale."

De asemenea, potrivit articolului 178 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

"Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează[...]"

În legătura cu emiterea deciziei de impunere, se reține că art. 196 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, prevede:

"Formularele necesare și instrucțiunile de utilizare a acestora privind administrarea creanțelor fiscale se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice."

Formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" a fost aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1109/22.07.2004, publicat în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 676/27.VII.2004, ordinul fiind în vigoare la data încheierii raportului de inspecție fiscală, respectiv 23.08.2004.

De asemenea, la anexa nr. 2 a Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1109/22.07.2004 au fost publicate instrucțiunile de completare a formularului privind decizia de impunere.

Se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanta si este susceptibila de a fi contestata, la baza acesteia stand fie raportul de inspectie fiscala, fie procesul verbal prevazut de art. 94 alin. (2) si art. 105 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In conditiile in care dupa cum s-a aratat, la data incheierii raportului de inspectie fiscala, erau in vigoare prevederile Ordinului privind aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a emite decizia de impunere, aceasta fiind cea care produce efecte fiscale fata de contribuabil. In raport de dispozitiile art. 106 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organele de inspectie fiscala au posibilitatea de a emite decizia de impunere - titlul de creanta susceptibil de a fi contestat pe calea administrativa de atac - si dupa solutionarea cu caracter definitiv a cauzei penale.

Fata de considerentele de mai sus, organul de solutionare nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, urmand ca masurile privind dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, precum si diminuarea pierderii fiscale ca urmare a cheltuielilor constatate de catre organele de control ca fiind nedeductibile, dispuse prin raportul de inspectie fiscala sa fie anulate, iar constatările organelor de inspectie fiscala din raportul de inspectie fiscala contestat, care au determinat modificarea bazei de impunere, sa stea la baza analizei in vederea emiterii deciziei de impunere.

Avand in vedere faptul ca organele de inspectie fiscala au emis decizie de impunere numai pentru constatările privind taxa pe valoarea adaugata iar impozitul pe profit nu a fost stabilit suplimentar de catre organele de control, acestea constatand doar neachitarea acestuia, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei pentru impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. In ceea ce priveste impozitul pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.A. avea obligatia de plata a impozitului pe profit inregistrat de S.C. Y S.A. in evidentele contabile ca fiind datorat catre bugetul statului in conditiile in care cele doua societati au fuzionat prin absorbtie.

In fapt, in decembrie 2003, **S.C. X S.A.** a fuzionat prin absorbtie cu **S.C. Y S.A.** preluand debitul restant de plata la bugetul statului privind impozitul pe profit datorat de catre **S.C. Y S.A.**

In urma verificarii, organele de control au constatat ca **S.C. Y S.A.** datora obligatia mai sus mentionata incepand cu data de 25.01.2003.

In drept, art. 244 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, precizeaza:

“În cazul fuziunii prin absorbtie, societatea absorbantă dobândește drepturile și este ținută de obligațiile societății pe care o absoarbe, [.....]”

Din prevederile legale mentionate mai sus, se retine faptul ca in urma fuziunii prin absorbtie societatea contestatoare “este tinuta de obligatiile societatii pe care o absoarbe”, in sensul ca a preluat obligatiile de plata, respectiv impozitul pe profit datorat bugetului de stat de catre **S.C. Y S.A.** Mai mult, prin raportul de inspectie fiscala organele de control au constatat faptul ca **S.C. X S.A.** avea inregistrata in evidenta contabila obligatia de plata la bugetul de stat a impozitului pe profit.

Avand in vedere cele precizate mai sus, prevederile legale in vigoare in perioada verificata, precum si documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca in mod legal organele de control au constatat ca fiind nevirat impozitul pe profit preluat in urma fuziunii prin absorbtie cu **S.C. Y S.A.**, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei referitoare la faptul ca activitatea **S.C. Y S.A.** nu a fost supusa unui control fiscal care sa determine corectitudinea calcularii impozitului pe profit de plata, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat in vederea fuziunii contestatoarea avea posibilitatea solicitarii unui control fiscal la **S.C. Y S.A.**

3. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aceasta se compune din:

a) taxa pe valoarea adaugata aferenta refuzurilor cantitative de agent termic;

b) taxa pe valoarea adaugata aferenta depasirii nivelului pierderilor stabilite prin tarife;

c) taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor din chirii.

a) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de

solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca este legala stornarea taxei pe valoarea adaugata neexigibila inregistrata de contestatoare aferenta refuzurilor cantitative de agent termic facturate de S.C. Y S.A. in perioada 2002 - 2003 si inregistrarea acesteia ca taxa pe valoarea adaugata deductibila la data de 31.12.2003, data la care cele doua societati au fuzionat prin absorbtie.

In fapt, pana la data de 30.11.2003 **S.C. Y S.A.** a fost unicul furnizor de energie termica al **S.C. X S.A.**

In luna decembrie 2003, ca urmare a fuziunii prin absorbtie a celor doua societati, societatea absorbanta respectiv contestatoarea, a preluat si activitatea de productie a agentului termic si a apei calde de la societatea absorbita, respectiv **S.C. Y S.A.** .

Astfel, **S.C. Y S.A.** a procedat la stornarea veniturilor inregistrate din vanzarea productiei de agent termic catre populatie si a taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta acestora.

In acelasi timp, contestatoarea a procedat la stornarea cheltuielilor cu agentul termic achizitionat de la **S.C. Y S.A.** si a taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta acestora. De asemenea, **S.C. X S.A.** a procedat la stornarea inregistrarii refuzurilor cantitative facturate de **S.C. Y S.A.**, in perioada 2002 - 2003, si inregistrate de contestatoare in contul 473 "Decontari din operatii in curs de clarificare" si repunerea lor asupra cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta acestora.

Urmare a inregistrarilor contabile efectuate de contestatoare cu ocazia fuziunii, organele de control au constatat ca a fost inregistrata eronat stornarea taxei pe valoarea adaugata neexigibila inregistrata de **S.C. X S.A.** aferenta refuzurilor cantitative de agent termic facturate de **S.C. Y S.A.** in perioada 2002 - 2003 si inregistrarea acestei sume asupra taxei pe valoarea adaugata deductibila la data de 31.12.2003.

In drept, art. 18 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată precizeaza:

“Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor si serviciilor achizitionate, destinate realizării de:

a) operatiuni supuse taxei conform art. 17;[...]”

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art. 22 alin. (4) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată care prevede:

“Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor si serviciilor destinate realizării de:

a) operatiuni taxabile;[...]"

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine ca **S.C. Y S.A.** in calitate de furnizor al contestatoarei pana la data de 30.11.2003, a stornat din evidenta contabila atat veniturile inregistrate din vanzarea agentului termic facturat catre **S.C. X S.A.** cat si taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta acestora.

Astfel, atata timp cat furnizorul si-a anulat veniturile precum si taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta acestora, se retine faptul ca **S.C. X S.A.** nu putea sa inregistreze cheltuielile aferente achizitionarii agentului termic precum si taxa pe valoarea adaugata deductibila intrucat cu ocazia fuziunii la data de 31.12.2003 contestatoarea a preluat si cheltuiala efectuata de **S.C. Y S.A.** pentru producerea agentului termic si ar fi o dublare a aceleiasi cheltuieli. De asemenea, nu se mai justifica inregistrarea de catre contestatoare a taxei pe valoarea adaugata deductibila atata timp cat taxa pe valoarea adaugata colectata a fost stornata de **S.C. Y S.A.**

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca in mod corect organele de control au calculat taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care se respinge contestatia formulata de **S.C. X S.A.** ca neintemeiata.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei potrivit careia atata timp cat refuzurile de agent termic erau inregistrate in evidenta contabila ca sume in curs de clarificare si **S.C. Y S.A.** era obligata sa efectueze aceleasi inregistrari si sa nu influenteze rezultatul financiar, corectitudinea acestor inregistrari putand fi determinata doar prin efectuarea unui control fiscal la **S.C. Y S.A.** , aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, organele de inspectie fiscala au analizat inregistrarile contabile efectuate cu ocazia fuziunii in ceea ce priveste aceste refuzuri de agent termic, din punct de vedere al influentelor fiscale, analiza din care a rezultat ca taxa pe valoarea adaugata deductibila pe care societatea o inregistreaza nu mai are corespondent in taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta operatiunilor inregistrate de **S.C. Y S.A.**

b) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra legalitatii modului de calcul al taxei pe valoarea adaugata nedeductibila aferenta depasirii nivelului pierderilor stabilite prin tarife ANRE legate de furnizarea agentului termic catre populatie.

In fapt, pana la data de 30.11.2003, **S.C. X S.A.** a achizitionat agentul termic si apa calda de la **S.C. Y S.A.** iar de la data de 01.12.2003 odata cu fuziunea prin absorbtie a celor doua societati, contestatoarea a preluat si activitatea de productie a agentului termic si a apei calde.

Prin Decizia emisa de catre Autoritatea Nationala de Reglementare in domeniul Energiei (ANRE) in baza prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 67/2000 privind unele masuri referitoare la preturile si tarifele pentru energia electrica si termica a fost stabilit tariful pe care **S.C. X S.A.** este obligata sa il practice la distributia si furnizarea energiei termice catre agentii economici si catre populatie precum si procentul de pierderi tehnologice acceptate prin tarif.

In urma verificarii, organele de control au constatat ca in perioada 01.01.2003 - 31.05.2004, societatea a depasit nivelul pierderilor din distributia agentului termic livrat populatiei acceptat prin decizia ANRE.

Astfel, din avizele emise de catre Autoritatea Nationala de Reglementare in domeniul Energiei (ANRE), precum si anexele la procesul verbal, se retine faptul ca pierderea stabilita prin tariful ANRE pentru perioada ianuarie 2003 - 15.03.2004 a fost de 26.3% iar dupa 15.03.2004 pierderea din distributia agentului termic livrat populatiei a fost stabilita prin pretul avizat de vanzare al acesteia la 2.335.170 lei/Gcal conform avizului ANRE iar **S.C. X S.A.** a realizat o pierdere de energie termica din distributie cifrata intre 32.13% si 35.68%.

Analizand constatările cuprinse in raportul de inspectie fiscala, se retine ca organele de control au facut aplicatiunea art. 22 alin. (4) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată care se refera la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata care prevede:

“Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor si serviciilor destinate realizării de:

***a) operatiuni taxabile;[...]*”**

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare de la data de 01.01.2004.

Astfel, din cele de mai sus rezulta ca taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor de bunuri si servicii este deductibila doar daca valoarea acestor intrari se regaseste in valoarea iesirilor or din raportul de inspectie fiscala nu rezulta daca organele de control au verificat acest aspect.

Conform art. 22 alin. (6) din actul normativ precizat mai sus ***“bunurile si serviciile achizitionate pentru realizarea operatiunilor prevăzute la alin. (4) cuprind materiile prime si materialele, combustibilul si energia, piesele de schimb, obiectele de inventar***

si de natura mijloacelor fixe, precum si alte bunuri si servicii ce urmează a se reflecta în cheltuielile de productie, de investitii sau de circulatie, după caz.”

Mai mult, din analiza anexei nr. 9 la raportul de inspectie fiscala, existenta la dosarul cauzei la pagina 85, se retine ca organele de control au stabilit diferenta dintre pierderea acceptata prin tariful emis de ANRE si pierderea realizata de societate, la care au aplicat procentul de 19% ceea ce inseamna ca taxa pe valoarea adaugata rezultata este taxa pe valoarea adaugata colectata desi temeiul legal invocat de catre organul de control este incident exercitarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

De asemenea, din analiza avizului emis de catre Autoritatea Nationala de Reglementare in domeniul Energiei (ANRE), anexat in copie la dosarul cauzei la pagina nr. 89, se retine ca in tariful ANRE sunt cuprinse si cheltuielile cu munca vie precum si cheltuielile cu dobanzile aferente creditului cu garantie guvernamentala, care nu sunt purtatoare de taxa pe valoarea adaugata, argument invocat si de contestatoare or organele de control au aplicat cota de 19% de taxa pe valoarea adaugata inclusiv la aceste cheltuieli.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca din analiza raportului de inspectie fiscala nu rezulta temeiul legal in baza caruia organele de control au calculat taxa pe valoarea adaugata aferenta depasirii nivelului pierderilor stabilite prin tarife ANRE legate de furnizarea agentului termic catre populatie avand in vedere ca sunt neconcordante intre constatările cuprinse in raport si anexele acestuia, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra modului de calcul al taxei pe valoarea adaugata nedeductibila aferenta depasirii nivelului pierderilor stabilite prin tarife ANRE legate de furnizarea agentului termic catre populatie, motiv pentru care se va desfiinta Decizia de impunere care are la baza raportul de inspectie fiscala referitor la taxa pe valoarea adaugata, in vederea refacerii controlului de catre alta echipa de control decat cea care a incheiat raportul de inspectie fiscala contestat si a emis decizia de impunere pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute anterior.

Totodata, la reverificare organele de control vor analiza si celelalte argumente ale contestatoarei.

c) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata rezultata in urma calcularii pro ratei, aferenta perioadei 2003 - 2004, ca urmare a faptului ca societatea contestatoare a realizat venituri din inchirierea unor apartamente aflate in patrimoniul public privat al Primariei,

operatiune scutita de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere, precum si operatiuni taxabile, si avand in vedere faptul ca prin prezenta decizie s-a desfiintat decizia de impunere pentru recalcularea taxei pe valoarea adaugata aferenta depasirii nivelului pierderilor stabilite prin tarife ANRE legate de furnizarea agentului termic catre populatie aferenta aceleiasi perioade, se va desfiinta decizia de impunere si pentru taxa pe valoarea adaugata rezultata in urma calcularii pro ratei.

4. In ceea ce priveste dobanzile aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite prin Decizia de impunere care are la baza raportul de inspectie fiscala incheiat, se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca la punctul 3 b) si c) din prezenta decizie s-a desfiintat capitolul privind taxa pe valoarea adaugata, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere si pentru dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, in vederea recalcularii acestora in functie de cele constatate la taxa pe valoarea adaugata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 82 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, art. 18 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, art. 22 alin. (4) art. 23 din Legea nr. 345/2002, art. 244 din Legea nr. 31/1990 republicată, art. 12 si art. 14 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 coroborate cu cele ale art 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata se:

DECIDE

1 Anularea masurilor dispuse prin raportul de inspectie fiscala, referitoare la dobanzi aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, precum si cheltuielile constatate de catre organele de control ca fiind nedeductibile si care au condus la diminuarea pierderii, urmand ca organele de inspectie fiscala sa valorifice constatarile efectuate prin raportul de inspectie fiscala, la emiterea deciziei de impunere, conform legii.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X S.A.** pentru impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

3. Desfiintarea capitolului din raportul de inspectie fiscala incheiat de catre organele de control ale Activitatii de control financiar fiscal, pentru taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, in vederea refacerii controlului de catre alta echipa de control decat cea care a incheiat procesul verbal contestat pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute in prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicarii, potrivit prevederilor legale.