

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

DECIZIA nr. 403 / 2004

privind solutionarea contestatiei formulata de societatea X
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala
sub nr.342433/2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizată de Directia generala de administrare a marilor contribuabili prin adresa nr.732597/9.11.2004, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala asupra contestatiei formulata de societatea X.

Obiectul contestatiei formulata impotriva procesului verbal de control nr.4723/9.06.2004 incheiat de Directia generala de administrare a marilor contribuabili il constituie suma totala de A lei compusa din : dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata ; penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata ; impozit pe venit, dobanzi si penalitati aferente ; contributia la fondul de sanatate, dobanzi si penalitati aferente ; precum si masura dispusa de organul de control prin punctul 8 din actul de control referitoare la nerestituirea accizelor in cuantum de B lei solicitate la rambursare pentru sucursalele societatii contestatoare.

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

Constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art.174, art.176, art.178 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2001 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de societatea X.

I. In motivarea contestatiei contestatoarea invedereaza urmatoarele :

1. In ce priveste dobanzile in suma de lei si penalitatile in suma de lei, aferente debitului in suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, contestatoarea sustine ca acestea nu pot fi retinute in sarcina societatii, culpa exclusiva fiind a organelor de control care nu au operat in termenele prevazute de lege, cererea de compensare nr.36811/27.11.2002 depusa de societate ca urmare incheierii procesului verbal de control nr.7139/15.11.2002.

Prin scrisoarea nr.12228/2.12.2004, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.342533/3.12.2004, societatea X arata ca, urmare cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei depusa la organul fiscal teritorial sub nr.8892/20.03.2002, au fost verificate toate impozitele si taxele datorate bugetului de stat in perioada 1.04.2000 - 31.03.2002, rezultatele controlului fiind consemnate in procesul verbal nr.7139/15.11.2002.

Prin acest act de control s-a constatat ca societatea beneficiaza de rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei si a sumei de lei reprezentand impozit pe profit aferent anului 2001 virat in plus la bugetul statului, avand de recuperat suma totala de lei.

Societatea a transmis Directiei generale de administrare a marilor contribuabili din municipiul Bucuresti si judetul I, Directiei generale a finantelor publice a municipiului Bucuresti, precum si Directiei generale de indrumare si control fiscal din Ministerul Finantelor Publice, toate informatiile privind valorificarea actului de control nr.7139/15.11.2002.

Ulterior, societatea contestatoare, prin adresa inregistrata la Directia generala a finantelor publice a municipiului Bucuresti sub nr.36811/27.11.2002 a solicitat compensarea sumei de lei de recuperat de la bugetul statului cu impozitul pe profit cu termen scadent la buget in data de 25.01.2003.

Cu adresa nr.300694/6.05.2003, Directia generala de revizie fiscala, metodologie si proceduri pentru control din Ministerul Finantelor Publice a comunicat societatii faptul ca : "procesul verbal de control [...] nr.7139/15.11.2002 a fost depus si inregistrat sub nr.35899/20.11.2002 la Directia generala a finantelor publice a municipiului Bucuresti, spre valorificare, potrivit competentelor legale".

Societatea X arata ca, desi a intrepris toate demersurile posibile in vederea rezolvarii situatiei, datorita lipsei de diligenta a organelor fiscale, sumele de recuperat de la bugetul statului cu titlu de taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit nu au fost compensate,

societatea fiind nevoita sa achite suma de lei datorata in contul impozitului pe profit la 25.01.2003.

2. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii, cu dobanzile si penalitatile aferente, in suma de lei si contributia la fondul special de sanatate cu dobanzile si penalitatile aferente, in suma de lei, societatea contestatoare arata ca aceste sume au fost stabilite de plata in sarcina sucursalei S P prin Nota de constatare nr.6239/12.03.2004 de catre Directia finantelor publice a judetului Prahova.

Prin scrisoarea nr.12303/ 6.12.2004, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.342554/7.12.2004, contestatoarea a comunicat ca intelege sa renunte la suma totala de lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii, contributia la fondul special de sanatate cu dobanzile si penalitatile aferente, pe motiv ca in urma refacerii controlului prin nota de constatare nr.10089/8.07.2004, Directia controlului fiscal Prahova a revenit asupra constatarilor initiale din nota de constatare nr.6239/12.03.2004 si a stabilit de plata in sarcina sucursalei S P numai suma de lei cu titlu de impozit pe venit si contributia la asigurari de sanatate datorate de angajati.

Nota de constatare nr.10089/8.07.2004 a fost insusita de societate referitor la aceste tipuri de obligatii.

3. Societatea contestatoare arata, referitor la accizele in suma totala de B lei, faptul ca aceste sume au fost solicitate la restituire pentru cinci sucursale ale societatii, respectiv R V, S P, T O, P si C.

Societatea mentioneaza ca pentru fiecare in parte din sucursalele mentionate, organele teritoriale de control fiscal au intocmit, la solicitarea Directiei generale de administrare a marilor contribuabili, acte de control, care au produs fiecare in parte efecte juridice, separat de procesul verbal de control nr.4723/9.06.2004 care a centralizat practic constatarile din actele de control incheiate la sucursalele societatii.

In ceea ce priveste cererea de restituire nr.21228/2003 privind suma de lei reprezentand accize stabilite de plata la sucursala T O, aceasta a fost solutionata prin Nota de constatare din 09.02.2004 incheiata de Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau, in sensul ca organul de control teritorial nu a recunoscut dreptul de restituire a accizelor la nivelul sucursalei.

Societatea contestatoare arata ca, desi toate sucursalele folosesc combustibilul in procesul de extractie a sarii, numai sucursalei T O si partial sucursalei S P nu le-a fost recunoscut dreptul de restituire a accizelor, celelalte sucursale au obtinut dreptul de a beneficia de restituirea accizei.

Societatea mai sustine ca inregistrarea accizei ca o cheltuiala deductibila nu este un impediment legal pentru ca organul de control sa nu restituie contravaloarea accizei.

Societatea X sustine, de asemenea ca, desi in cazul sucursalei R V, Directia generala a finantelor publice a judetului Valcea a prevazut prin nota de constatare incheiata, faptul ca sucursala beneficiaza de restituirea accizei, prin procesul verbal de control nr.4723/9.06.2004, contestat prin prezenta contestatie se respinge cererea de restituire a accizei si pentru sucursala R V, ceea ce echivaleaza cu o depasire a competentelor atribuite organelor de control fiscal prin Codul de procedura fiscala.

II. Prin procesul verbal de control nr.4723/9.06.2004, Directia generala de administrare a marilor contribuabili a efectuat la societatea X un control privind modul de constituire, evidentiere si virare la bugetul general consolidat a impozitelor si taxelor.

Societatea X este persoana juridica romana cu capital integral de stat, infiintata prin reorganizarea R A S si are in subordine sapte sucursale : exploatarea miniera R V, salina S, salina O M, salina T O, salina P, salina C, salina O, care nu au personalitate juridica si efectueaza operatiuni contabile pana la nivelul balantei de verificare.

Perioada verificata a fost :

1.03.2002 - 30.09.2003 pentru taxa pe valoarea adaugata si accize

1.01.2002 - 30.09.2003 pentru celelalte impozite si taxe.

1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, la punctul 7 din procesul verbal, organul de control a constatat ca unitatea verificata nu a inregistrat in evidenta contabila rezultatele procesului verbal incheiat la data de 15.11.2002 de Directia generala de indrumare si control fiscal, neaducand la indeplinire masura dispusa prin acesta, astfel ca unitatea nu a diminuat soldul taxei pe valoarea adaugata de rambursat la 28.02.2002 cu suma de lei si nu a regularizat in mod corespunzator decontul de taxa pe valoarea adaugata.

Organul de control a consemnat ca prin actul de control nr.7139/15.11.2002 incheiat de Directia generala de indrumare si control fiscal s-a acordat societatii contestatoare dreptul de rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, dar contribuabilul nu a primit in contul de disponibil aceasta suma.

Din actele si documentele puse la dispozitie, organul de control a constatat ca taxa pe valoarea adaugata de rambursat in suma de lei a fost preluata de societate in decontul lunii noiembrie 2002.

In perioada aprilie - iulie 2002 societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata de rambursat in suma de lei.

In luna august 2002 unitatea inregistreaza taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei, suma compensata prin decont cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat aferenta lunii iulie 2002.

In perioada septembrie 2002 - martie 2003 societatea inregistreaza doar taxa pe valoarea adaugata de rambursat.

In luna aprilie 2003 societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei, astfel ca taxa pe valoarea adaugata de rambursat la 28.02.2002 in suma de lei a fost stinsa cu taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta lunii aprilie 2003.

Fata de cele de mai sus, organul de control a concluzionat ca societatea este restanta incepand cu data de 25.05.2003 la plata taxei pe valoarea adaugata fata de bugetul de stat cu suma de lei, suma ceruta la compensare prin cererea depusa si inregistrata la organul fiscal sub nr.36811/27.11.2002.

Pentru neplata in cuantumul si la termenele legale a taxei pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat, in timpul controlului au fost calculate pana la data de 10.05.2004, dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere.

2. In ceea ce priveste impozitul pe veniturile din salarii, la punctul 1 din procesul verbal, organul de control a constatat ca in perioada 1.01.2002 - 30.09.2003, din verificarea efectuata la nivelul sucursalelor au rezultat deficiente in privinta calculului, constituirii si retinerii impozitului pe salarii, doar la sucursala Slanic Prahova.

Astfel, in urma inspectiei efectuate de Directia control fiscal Prahova la sucursala S P s-a constatat ca aceasta nu a impozitat suma de lei aferenta platilor compensatorii acordate in anul 2002 in vederea concedierii unor angajati, incalcandu-se astfel prevederile art. 25 din Ordonanta Guvernului nr.7/2001 cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de cele constatate, la control s-a stabilit o diferenta de impozit pe veniturile din salarii in suma totala de lei.

Pentru nevirarea in cuantumul si la termenele legale a impozitului datorat bugetului de stat, in conformitate cu prevederile legale in vigoare au fost calculate dobanzi penalizatoare si penalitati de intarziere.

3. In ceea ce priveste modul de respectare a disciplinei financiare privind contributiile sociale la cele sapte sucursale, la punctul 9 din procesul verbal, organul de control concluzioneaza ca doar la sucursala S P s-a calculat debit suplimentar la fondul de sanatate datorat de angajati in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de

intarziere in suma de lei, conform actului de control incheiat de Directia generala a finantelor publice Prahova.

4. Societatea X a solicitat restituirea accizelor in suma totala de B lei, conform cererilor depuse si inregistrate la Directia generala de administrare a marilor contribuabili nr. 21226, 21227, 21228, 21229 si 21230 din 2.10.2003.

Pentru exploatarea si productia produselor pe baza de sare, Societatea X utilizeaza in procesul de productie, prin sucursalele sale, urmatoarele produse accizate:

- motorina 0,2 sulf,
- combustibil lichid tip M,
- combustibil calor extra 1.

In urma inspectiilor fiscale efectuate la sediul sucursalelor, organele de control au constatat, in cazul sucursalei S P ca aceasta beneficiaza de restituirea partiala a accizelor, respectiv in suma de lei, in baza prevederilor art.28 lit. g) din [Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 cu modificarile si completarile ulterioare](#), diferenta de accize in suma de lei nefiind acceptata la rambursare.

La sucursala T G organul de control teritorial a procedat la verificarea destinatiei cantitatii de 395.331 litri de motorina achizitionata.

Sucursala realizeaza productie miniera, conform Legii minelor nr.85/2003 si nu productie industriala.

Organul de control a constatat ca motorina achizitionata este doar un fluid care concura la procesul de extractia sarii de la sondele societatii si nu se inglobeaza in scop industrial in produsele societatii, respectiv : sare haloida, sare gema si sare solutie.

Organul de control a consemnat urmatoarele destinatii ale motorinei achizitionate :

- motorina folosita drept combustibil la centrala termica pentru producerea agentului termic necesar sucursalei nu intra in categoria combustibililor scutiti, prin invocarea art.28 lit.g) din [Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001](#) si art.16 alin. (1) lit.b) din Normele metodologice de aplicare aprobate prin Hotararea Guvernului nr.163/2002 ;

- motorina utilizata drept carburant la utilajele tehnologice, excavatoare, incarcatoare, autoincarcatoare de la sectiile sucursalei nu este folosita in scop tehnologic si deci nu poate face obiectul cererii de rambursare prin invocarea prevederilor art.27 alin.(11) si art.28 lit. j) din [Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001](#), unde referitor la scop industrial si scop tehnologic se specifica clar ca , acesta este cel pentru realizarea altor produse, caz in care nu se afla motorina utilizata drept

carburant, cu atat mai mult cu cat la art.26 alin.(5) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 se precizeaza ca orice produs utilizat sau pus in vanzare drept carburant, este impozitat drept carburant ;

- motorina folosita in procesul de extractie a sarii prin dizolvare cinetica pentru dirijarea exploatarei in plan orizontal si protejarea tavanului golurilor de dizolvare in vederea impiedicarii dizolvarilor pe verticala de la sondele de productie si sondele in amorsare ale sucursalei, nu poate face obiectul unei rambursarii a accizei, deoarece la art.27 alin.11 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 se precizeaza ca acesta este cel pentru realizarea altor produse ;

- motorina folosita la alte lucrari care concursa la realizarea productiei, cum ar fi : lucrari de intretinere, reparatii si curatenie nu se regaseste in cadrul legal de rambursare a accizelor.

La sucursala R V organul de control a acordat drept de restituire a accizelor in suma de lei fata de suma solicitata la rambursare de lei, neacceptand restituirea accizei pentru motorina aflata in stoc.

In cazul sucursalelor P si C, organul de control a consemnat faptul ca nu s-a putut stabili daca unitatile beneficiaza de rambursarea accizei ceruta bugetului de stat.

In ceea ce priveste activitatea desfasurata **la sediul central**, Directia generala de administrare a marilor contribuabili a constatat ca unitatea nu a respectat prevederile art.29 alin.1 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca nu au fost intocmite documentele justificative prevazute de art.15 din Legea nr.82/1991, republicata si Ordinul ministrului finantelor nr.94/2001 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene.

De asemenea, s-a constatat ca balantele de verificare intocmite de unitate pentru perioada verificata nu reflecta distinct suma ceruta la rambursare, astfel ca organul de control nu a putut stabili cu certitudine valoarea accizei de restituit.

Mai mult, societatea a inregistrat in conturile de cheltuieli deductibile valoarea accizei de restituit si in concluzie aceasta a fost recuperata prin veniturile obtinute din vanzarea marfii, cheltuielile cu acciza fiind incluse in costul de productie al marfii.

In concluzie, in conformitate cu prevederile art.29 alin.1 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 cu modificarile si completarile ulterioare, organul de control nu a acordat societatii dreptul de restituire a accizei solicitate in suma totala de B lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatările organelor de control, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele :

1, Referitor la suma totala de C lei compusa din: dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata ; penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata ; **cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea si temeinicia modului de calcul al dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, in conditiile in care accesoriile au fost calculate pana la data controlului cu toate ca societatea contestatoare avea depusa la organul fiscal teritorial cerere de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, suma cuvenita la rambursare nefiindu-i restituita pana la data actului de control contestat.**

Perioada controlata in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata este :1.03.2002 - 30.09.2003.

In fapt, prin procesul verbal de control contestat nr.4723/9.06.2004, pentru neplata in cuantumul si la termenele legale a taxei pe valoarea in suma de lei, considerata restanta incepand cu data de 25.05.2003, Directia generala de administrare a marilor contribuabili a calculat dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, pana la data de 10.05.2004.

Calculul acestor accesorii s-a efectuat incepand cu data de 25.05.2003 si pana la data de 10.05.2004 cu toate ca societatea depusese la Directia generala a finantelor publice a municipiului Bucuresti cererea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata la 28.02.2002 sub nr.8892/29.03.2002 si cererea de compensare inregistrata la Directia generala a finantelor publice a municipiului Bucuresti sub nr.36811/27.11.2002.

Prin procesul verbal nr.7139/15.11.2002, Directia generala de indrumare si control fiscal a constatat ca Societatea X are de recuperat taxa pe valoarea adaugata de rambursat la 28.02.2002 in suma de lei.

Societatea contestatoare a preluat in decontul lunii noiembrie 2002 suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata de rambursat, potrivit constatarilor din procesul verbal de control contestat.

Potrivit constatarilor organului de control, **in perioada septembrie 2002 - martie 2003 societatea a inregistrat doar taxa pe valoarea adaugata de rambursat.** In luna aprilie 2003 societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei, astfel ca taxa pe valoarea adaugata de rambursat la 28.02.2002 in suma de lei a fost

stinsa cu taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta lunii aprilie 2003, astfel cum rezulta din procesul verbal contestat.

Mai mult, societatea a fost nevoita sa plateasca suma de lei datorata in contul impozitului pe profit la 25.01.2003.

In drept, art.22 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata prevede ca :

“În cazul în care taxa aferentă intrărilor este mai mare decât taxa aferentă iesirilor diferenta se regularizează prin:

a) compensarea efectuată de contribuabil în limita taxei de plată rezultate din decontul lunii anterioare sau din deconturile lunilor următoare, după caz;

b) compensarea efectuată de organele fiscale în termen de 30 de zile de la data depunerii cererii de către contribuabil, după cum urmează:

b)1. cu alte impozite si taxe datorate bugetului de stat de către contribuabil;

b)2. cu taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat de furnizorii sau prestatorii acestuia, în limita taxei rezultate din facturile fiscale aferente bunurilor livrate si/sau serviciilor prestate beneficiarului care solicită compensarea, neachitate până la data efectuării controlului; c) rambursarea efectuată de organele fiscale”.

Dupa intrarea in vigoare a Legii nr.345/1.06.2002, art.26 al acestui act normativ prevedea urmatoarele :

“(1) Taxa de rambursat pentru luna de raportare stabilită prin decontul de taxă pe valoarea adăugată conform art. 25 alin. (3) se regularizează în ordinea următoare :

a) prin compensarea efectuată de persoana impozabilă în limita taxei rămase de plată rezultate din decontul lunii anterioare sau din deconturile lunilor următoare, după caz, fără avizul organului fiscal, la întocmirea decontului de taxă pe valoarea adăugată ;

b)) prin compensarea efectuată de organele fiscale la cerere sau din oficiu, după caz, cu obligatii datorate si neachitate către bugetul de stat, obligatii datorate la fondul de risc pentru garantii de stat pentru împrumuturi externe, inclusiv dobânzile si penalitățile de orice fel aferente acestora ;*

c)) prin compensarea efectuată de organele fiscale la cerere sau din oficiu, după caz, cu obligatii datorate si neachitate către bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul fondului de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru somaj, bugetele locale, inclusiv dobânzile si penalitățile de orice fel aferente acestora. Ordonatorii de credite care răspund prin lege de colectarea veniturilor respective vor comunica lunar la organele fiscale*

teritoriale datoriiile pe care le au agentii economici față de aceste bugete si/sau fonduri ;

d) rambursarea efectuată de organele fiscale”.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se retine ca Societatea X a depus la Directia generala a finantelor publice a municipiului Bucuresti cererea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata la 28.02.2002 sub nr.8892/29.03.2002, precum si cererea de compensare inregistrata la Directia generala a finantelor publice a municipiului Bucuresti sub nr.36811/27.11.2002.

Organele de control nu au avut in vedere cererile de compensare si rambursare depuse de societatea contestatoare, iar prin actul de verificare contestat au reactualizat dobanzile si penalitatile de intarziere pana la data de 25.05.2003.

Prin modul in care s-a procedat, nerestituind in termenul legal suma de lei, s-a ajuns in situatia in care bugetul de stat a fost debitor fata de societate cu aceasta suma, in acelasi timp societatea fiind obligata la plata de dobanzi de intarziere pentru debite de aceeasi valoare, stinse de societate prin compensarea efectuata prin decontul de taxa pe valoarea adaugata.

Se retine ca societatea a stins taxa pe valoarea adaugata de rambursat la 28.02.2002 in suma de lei cu taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta lunii aprilie 2003, ca atare, nu se justifica calculul dobanzilor si penalitatilor de intarziere asupra unui debit stins prin compensare, in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare nu a fost restituita societatii contestatoare in termenul de 30 de zile de la data depunerii cererii.

Operand compensarea taxei pe valoarea adaugata prin decont, in luna aprilie 2003, societatea nu se mai poate prevala de faptul ca a avut inregistrata la organul fiscal teritorial cererea de rambursare, respectiv compensare a taxei pe valoarea adaugata de rambursat cu alte obligatii bugetare.

Cu alte cuvinte, societatea nu poate beneficia in acelasi timp si de rambursare prin decont si de compensarea aceleiasi sume cu alte obligatii bugetare, efectul inregistrarii cererilor de rambursare, compensare fiind anulat prin operatiunea compensarii prin decont.

Avand in vedere cele retinute, urmeaza sa se admita contestatia formulata de Societatea X pentru suma totala de lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului in suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de rambursat stabilita prin procesul verbal nr.7139/15.11.2002.

2. Referitor la suma totala de D lei compusa din : impozit pe venit, dobanzi si penalitati aferente ; contributia la fondul de sanatate, dobanzi si penalitati aferente ;

Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor se mai poate pronunta asupra acestor sume, in conditiile in care societatea a renuntat la capatul de cerere din contestatie in suma totala de D lei reprezentand impozit pe venit, dobanzi si penalitati aferente si contributia la fondul de sanatate, dobanzi si penalitati aferente, avand in vedere Decizia nr.183/25.06.2004 si nota de constatare nr 6239/12.03.2004.

In fapt, prin procesul verbal nr.4723/9.06.2004, contestat s-a precizat ca in urma inspectiei fiscale efectuate la sediul sucusalei S P s-au constatat deficiente in privinta calculului, constituirii si retinerii impozitului pe salarii.

Organele de control ale Directiei controlului fiscal Prahova au incheiat la sucursala S P nota de constatare nr 6239/12.03.2004 prin care s-au stabilit de plata impozit pe venit, dobanzi si penalitati aferente si contributia la fondul de sanatate, dobanzi si penalitati aferente in suma totala de D lei

Sumele stabilite prin nota de constatare nr 6239/12.03.2004 au fost preluate prin procesul verbal contestat.

Nota de constatare nr.6239/12.03.2004 a fost desfiintata de Ministerul Finantelor Publice prin Decizia nr.183/25.06.2004, ulterioara procesului verbal nr.4723/8.06.2004 contestat.

Prin adresa nr.12303/6.12.2004, anexata la dosarul cauzei, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.342554/7.12.2004, Societatea X a precizat ca **renunta** la capatul de cerere in suma de D lei din contestatia nr.5518/7.07.2004 formulata impotriva procesului verbal de control nr.4723/9.06.2004 incheiat de Directia generala de administrare a marilor contribuabili, pe motiv ca in urma refacerii controlului prin nota de constatare nr.10089/8.07.2004, Directia controlului fiscal Prahova a revenit asupra constatarilor initiale si a stabilit in sarcina de plata a societatii contestatoare numai suma de lei cu titlu de impozit pe venit si contributia asigurarilor de sanatate datorate de angajati, debite insusite de societate.

Se retine faptul ca potrivit art. 177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata :

“Contestatia poate fi retrasa de contestator pana la solutionarea acesteia. Organul de solutionare competent va comunica contestatorului decizia prin care se ia act de renuntarea la contestatie.

Prin retragerea contestatiei nu se pierde dreptul de a se inainta o noua contestatie in interiorul termenului general de depunere a acesteia”.

Avand in vedere cele de mai sus, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor ia act de renuntarea Societatii X la capatul de cerere in suma de D lei compusa din impozit pe venit, dobanzi si penalitati aferente si contributia la fondul de sanatate, dobanzi si penalitati aferente din contestatia nr.5518/7.07.2004.

Totodata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala ia act de faptul ca nota de constatare nr.6239/12.03.2004 prin care au fost individualizate debitele cu titlu de impozit pe venit, dobanzi si penalitati aferente si contributia la fondul de sanatate, dobanzi si penalitati aferente, preluate in procesul verbal contestat a fost desfiintata prin Decizia Ministerului Finantelor Publice nr.183/25.06.2004, iar in urma refacerii controlului a fost intocmita nota de constatare nr.10089/8.07.2004 insusita de societate, deci obligatiile datorate de contribuabil cu titlu de impozit pe veniturile din salarii si contributia la asi gurari de sanatate datorate de angajat sunt cele din actul de control incheiat in urma reverificarii, nota de constatare nr.10089/8.07.2004

3. Referitor la pretentia societatii de a-i fi restituite accize in cuantum de B lei, cauza supusa solutionarii este daca Societatea X era indreptatita la restituirea acizelor, in conditiile in care acestea au fost cuprinse in costul de productie al produselor si au fost recuperate prin pretul de vanzare al acestora.

Perioada controlata in ceea ce priveste accizele a fost 1.03.2002 - 30.09.2003.

In fapt, la data de 2.10.2003 contestatoarea a solicitat restituirea accizelor in suma totala de B lei, conform cererilor nr.21226, 21227, 21228, 21229 si 21230 depuse la Directia generala de administrare a marilor contribuabili, in baza prevederilor art.28 lit.j) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 privind regimul accizelor, cu modificarile si completarile ulterioare.

Primind cererile, Directia generala de administrare a marilor contribuabili a dispus organelor de control teritoriale sa efectueze control la sediul celor cinci sucursale ale societatii .

Prin procesul verbal de control nr.4723/9.06.2004 contestat s-a consemnat ca in cazul sucursalelor P si C nu s-a putut stabili daca unitatile beneficiaza de restituirea accizei, in cazul sucursalelor R V si S P s-a acordat partial dreptul de restituire a accizelor, iar in cazul sucursalei T O, organul de control nu a acordat rambursarea accizelor cerute in suma de lei, in baza prevederilor de la art.27 alin.(11), art.28 lit. j) si art.29.1 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 privind regimul accizelor aprobata cu modificari prin Legea nr.523/2002.

Potrivit constatarilor din procesul verbal contestat, se retine ca societatea nu a evidenciat distinct accizele achitate furnizorilor de combustibil in debitul contului 446 "Alte impozite, taxe si varsaminte asimilate", ci le-a inregistrat direct in conturi de cheltuieli si a recuperat valoarea accizelor solicitate la restituire prin includerea acestora direct in costuri, respectiv prin pretul de vanzare a produselor finite rezultate din procesul de productie.

Sub aspectul regimului de impozitare, in perioada controlata regimul de scutire a accizelor a fost reglementat astfel :

a) pana la data de 1.08.2002, prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.158/27.11.2001 privind regimul accizelor, care la art.28 lit.j) prevede urmatoarele :

*"Sunt scutite de la plata accizelor : hidrocarburile ciclice achizitionate direct de la producatori, pe baza de contracte, de catre agentii economici, pentru **utilizarea in scop industrial** " ;*

b) dupa data de 1.08.2002 prevederile Legii nr.523/17.07.2002 pentru aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.158/27.11.2001 privind regimul accizelor, care la art.28 lit.j) prevede :

*"Sunt scutite de la plata accizelor produsele achizitionate direct de la producatori sau importatori, pe baza de contracte ori direct din operatiuni de import, de catre agenti economici, **pentru utilizarea in scop industrial** " .*

Fata de aceste prevederi legale, se retine ca agentii platitori datoreaza la bugetul de stat accize pentru cantitatile de motorina care participa la realizarea productiei, dar nu se regasesc in produsul finit, cat si pentru cantitatile de motorina folosite pentru consumul propriu, altul decat cel pentru realizarea produselor.

Referitor la destinatia produselor accizate pentru care societatea a solicitat restituirea accizelor, se retine ca acestea au avut la nivelul sucursalelor societatii urmatoarele utilizari : combustibil la centrala termica pentru producerea agentului termic necesar sucursalei, carburanti utilizati la excavatoare, incarcatoare si autoincarcatoare, precum si

motorina utilizata in procesul de extractie a sarii prin dizolvare cinetica pentru dirijarea exploatarei in plan orizontal si protejarea tavanului golurilor de dizolvare in vederea impiedicarii dizolvarilor pe verticala de la sondele in productie si sondele in amorsare ale sucursalei.

Potrivit prevederilor art.27 (11) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/27.11.2001 privind regimul accizelor, astfel cum a fost modificata prin Legea de aprobare nr.523/17.07.2002 :

"Agentii economici platitori datoreaza la bugetul de stat accize si pentru cantitatile de uleiuri minerale folosite pentru consumul propriu, altul decat cel utilizat in scop tehnologic pentru realizarea altor produse, in limita normelor de consum admise".

Sintagma "*scop industrial,*" respectiv "*scop tehnologic*" vizeaza situatia in care materia prima se regaseste in urma unor transformari in componenta produsului finit obtinut.

Faptul ca accizele platite furnizorilor au fost recuperate prin pret, aspect insusit si de societate, denota ca la data controlului aceste accize inregistrate pe costuri de productie au fost recuperate prin pretul de vanzare, astfel ca solicitarea adresata bugetului de stat de restituire a accizelor ar echivala cu o recuperare de doua ori a acelorasi sume, aspect caruia nu i se poate da curs.

Pe de o parte societatea recupereaza de la clienti sumele reprezentand accize si pe de alta parte de la bugetul de stat, ceea ce echivaleaza cu o imbogatire fara just temei a agentului economic.

Referitor la solicitarea societatii de restituire a accizelor, bazata pe faptul ca la unele sucursale, organele de control teritoriale au recunoscut dreptul acestora la restituirea acestora, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece notele de constatare au fost incheiate la solicitarea Directiei generale de administrare a marilor contribuabili a municipiului Bucuresti, care a avut ca scop verificarea activitatii sucursalelor in vederea stabilirii obligatiilor de plata privind accizele in sarcina persoanei juridice.

Organele de control teritoriale nu au competenta de a stabili masuri in sarcina sucursalelor, potrivit art.34 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prin care se arata ca organul fiscal teritorial are competenta de stabilire a impozitelor si taxelor la sucursale numai in situatia in care contribuabilul are obligatii de plata la acestea.

Prin urmare, notele de constatare incheiate la sucursale nu reprezinta titluri de creanta in acceptiunea art.107 (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

astfel incat organul de control care a incheiat procesul verbal contestat prin care s-a stabilit masura de nerestituire a accizelor la persoana juridica nu este tinut de concluziile constatarilor efectuate de organele teritoriale la sucursale.

Mai mult, notele de constatare nu sunt susceptibile de a fi atacate in conformitate cu dispozitiile art.174 si urmatoarele din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, singurul act administrativ care potrivit legii produce efecte juridice in raport cu persoana juridica in calitatea ei de platitoare de accize fiind procesul verbal de control contestat.

De altfel, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor s-a pronuntat asupra pretentiei sucursalei T O de a-i fi restituite accizele prin Decizia nr.88/30.03.2004 emisa in solutionarea contestatiei formulata impotriva notei de constatare din 9.02.2004 incheiata de Directia generala a finantelor publice Bacau, decizie definitiva in sistemul cailor administrative de atac, in temeiul prevederilor art.179 (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aceasta constituind autoritate de lucru judecat.

In consecinta, avand in vedere cele retinute si dispozitiile legale precizate in continutul deciziei, rezulta ca masura dispusa de organul de control prin punctul 8 din procesul verbal de control nr.4723/9.06.2004 referitoare la neacordarea dreptului de a beneficia de restituirea accizei solicitata la rambursare, este fundamentata legal, urmand sa fie respinsa ca neintemeiata contestatia pentru capatul de cerere in suma de B lei reprezentand accizele solicitate la rambursare.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.22 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, art.26 din Legea nr.345/1.06.2002 privind taxa pe valoarea adaugata, pct.4 din Decizia nr.3/2004, art.27 (11), art. 28 lit. j) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, aprobata prin Legea nr.523/17.07.2002, coroborate cu art.34, art.107 (2) art.174, art.177, art.179 (2) si art.185 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se :

DECIDE

1. Admiterea contestatiei formulata de Societatea X pentru capatul de cerere in suma de totala C lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor ia act de renuntarea Societatii X la capatul de cerere in suma de D lei reprezentand impozit pe venit, contributia la fondul de sanatate, dobanzi si penalitati aferente din contestatia formulata impotriva procesului verbal nr.4723/9.06.2004.

Totodata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala ia act de faptul ca nota de constatare nr.6239/12.03.2004 prin care au fost individualizate debitele cu titlu de impozit pe venit, dobanzi si penalitati aferente si contributia la fondul de sanatate, dobanzi si penalitati aferente, preluate in procesul verbal contestat a fost desfiintata prin Decizia Ministerului Finantelor Publice nr.183/25.06.2004, iar in urma refacerii controlului a fost intocmita nota de constatare nr.10089/8.07.2004 insusita de societate, deci obligatiile datorate de contribuabil reprezentand impozitul pe veniturile din salarii si contributia la asigurari de sanatate datorate de angajat sunt cele din actul de control incheiat in urma reverificarii, respectiv nota de constatare nr.10089/8.07.2004.

3. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Societatea X pentru capatul de cerere in suma de B lei reprezentand accize solicitate la rambursare pentru sucursalele societatii contestatoare.

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