

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

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2005**

*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 fiscal asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.A.**

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala intocmita in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal si impotriva dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si are ca obiect taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, asa cum rezulta din data comunicarii deciziei de impunere, respectiv data de 14.04.2005 potrivit adresei de inaintare care poarta stampila societatii si data depunerii contestatiei respectiv 13.05.2005, conform stampilei Directiei generale a finantelor publice a judetului Galati.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 si art. 178 alin. (1) lit. c 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 nu poate fi acceptata ca fiind o deficiente sau ilegalitate care nu ar justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi efectuate faptul

ca organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu beneficiaza de regimul de scutire a taxei pe valoarea adaugata inregistrata in facturile deoarece nu prezinta facturi externe si declaratii vamale de export emise de catre M

Baza de calcul utilizata de catre organul de inspectie fiscala la calculul taxei pe valoarea adaugata deductibila este eronata intrucat in contabilitatea societatii au fost initial inregistrate unele valori de marfuri livrate la export totalizand suma mentionata mai sus dar, ulterior, cuantumul acestora potrivit unor documente intocmite eronat, a fost corectat, efectuandu-se o stornare, repunandu-se in evidenta contabila volumul real si legal al marfurilor exportate la un alt nivel. Confirmarea acestei sume este redada in nota de constatare incheiata de organele Garzii financiare la data de 10.05.2005.

Constatarea organelor de inspectie fiscala potrivit careia operatiunea de stornare este ilegala intrucat nu se incadreaza in nici una din situatiile prevazute de art. 138 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile viitoare, nu are relevanta deoarece la baza acestei operatiuni exista note contabile.

**S.C. X S.A.** in calitate de furnizor a incheiat cu M in calitate de client contractul de vanzare cumparare, avand ca obiect vanzarea de porumb si soia.

Desi, in Invoice din data de 02.11.2004 emisa de **S.C. X S.A.** apare scriptic ca si cumparator G, acest fapt nu poate anula contractul, factura fiscala si documentele bancare prin care s-a decontat contravaloarea marfurilor exportate intrucat societatea din Turcia este beneficiarul final care are relatii comerciale cu M. Exportul cu documente intocmite pe numele M ar fi condus la un circuit de transport Romania - Elvetia - Turcia care ar fi fost ineficient din punct de vedere al operativitatii, al decontarii sumelor intre parti si al majorarii nejustificate a costurilor.

Situatii similare constituie si constatarile referitoare la beneficiarul final A.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au verificat si documentele justificative prin care se confirma efectuarea operatiunilor de receptie, incarcare si expediere a marfurilor, denumirea vasului de transport maritim din portul Braila.

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

In perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv 01.07.2004 - 28.02.2005, societatea a exportat in regim de scutire de taxa pe valoarea adaugata marfuri.

**S.C. X S.A.** a incasat in baza contractului de vanzare cumparare de la M suma de 1.180.000 euro, conform facturilor fiscale de avans si a extraselor de cont.

Pentru exportul cantitatii de 1881.18 tone de soia societatea a intocmit factura fiscala catre M insa factura externa si declaratia vamala de export sunt emise pe numele firmei G.

Pentru exportul cantitatii de 2566.26 tone soia, **S.C. X S.A.** a intocmit factura fiscala catre M insa factura externa si declaratia vamala de export sunt emise pe numele firmei A.

Pentru exportul cantitatii de 731.03 tone soia, **S.C. X S.A.** a intocmit factura fiscala si factura externa catre M, insa declaratia vamala de export are inscrisa la rubrica exportator firma S.C. B S.R.L. iar la rubrica destinatar firma T.

De asemenea, societatea a prezentat contractul de comision pentru operatiuni de export incheiat intre S.C. B S.R.L. in calitate de comisionar si M in calitate de comitent, invoice emisa de M catre S.C. B S.R.L.

Avand in vedere cele de mai sus, s-a constatat ca societatea nu beneficiaza de regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata deoarece nu a prezentat documentele prevazute la art. 2 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1846/2003.

Astfel, s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata pentru perioada 01.07.2004 - 28.02.2005.

**S.C. X S.A.** a inregistrat la data de 28.02.2005 un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adaugata neexprimandu-si optiunea de rambursare prin bifarea casetei corespunzatoare din decontul de taxa pe valoarea adaugata.

In perioada verificata, respectiv 01.07.2004 - 28.02.2005, societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata de recuperat, taxa pe valoarea adaugata de plata, rezultand un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adaugata.

In urma inspectiei fiscale s-a constatat ca in perioada verificata, societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata de recuperat, taxa pe valoarea adaugata de plata, rezultand un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adaugata, diferenta fiind aferenta veniturilor din vanzarea la extern a cantitatii de 5.178,47 tone soia.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca din dispozitia administratorului unic al S.C. X S.A. in data de 25.02.2005 au fost stornate facturile fiscale emise catre M diminuandu-se baza de

impozitare, operatiunea fiind inregistrata in evidenta contabila a societatii in luna decembrie 2004.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca dispozitia data de administratorul unic al societatii nu este legala intrucat nu se incadreaza in nici una din situatiile prevazute de art. 138 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

**III.** Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de catre contestatoare si organul de inspectie fiscala, se retine:

**1. Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala in mod corect au emis decizie de impunere in conditiile in care suma stabilita suplimentar reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata si nu taxa pe valoarea adaugata de plata.**

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au dispus colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta veniturilor din vanzarea la extern a cantitatii de 5.178,47 tone soia intrucat **S.C. X S.A.** nu a prezentat documente legale cu care sa justifice regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata.

In urma inspectiei fiscale s-a constatat ca in perioada verificata, respectiv 01.07.2004 - 28.02.2005, **S.C. X S.A.** a inregistrat taxa pe valoarea adaugata de recuperat, taxa pe valoarea adaugata de plata, rezultand un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adaugata, diferenta fiind aferenta veniturilor din vanzarea la extern a cantitatii de 5.178,47 tone soia.

Urmare raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au emis decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare in care s-a cuprins taxa pe valoarea adaugata colectata, precum si dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin care s-a dispus inregistrarea in evidenta contabila a constatarilor suplimentare.

In drept, art. 82 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

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

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

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

**(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată."**

Art. 107.1 lit. a din Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede:

**"Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligatia de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:**

**a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;[...]"**

Având în vedere prevederile legale menționate, se reține că decizia de impunere reprezintă titlu de creanță care se emite pentru obligații fiscale de plată, stabilite ca urmare a modificării bazei de impunere printr-o verificare fiscală așa cum rezultă și din prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1109/2004 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală".

Or, în speta organele de inspectie fiscală nu au stabilit în sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adăugată de plată, ci taxa pe valoarea adăugată colectată care nu reprezintă taxa datorată bugetului de stat, suma respectivă diminuând taxa pe valoarea adăugată de rambursat așa cum s-a constatat și prin raportul de inspectie fiscală, de unde rezultă că în mod eronat organele de inspectie fiscală au emis decizia de impunere contestată. Se reține faptul că deși societatea înregistrează un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, aceasta nu și-a exprimat opțiunea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă pe valoarea adăugată.

De altfel, din documentele anexate la dosarul cauzei se reține faptul că organele de inspectie fiscală au emis și dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală prin care s-a dispus înregistrarea în evidența contabilă a constatarilor suplimentare.

Având în vedere cele învederate în prezenta cauză, se va anula decizia de impunere pentru suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată.

**2. In ceea ce priveste contestatia impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala** privind inregistrarea in contabilitate a constatarilor suplimentare, respectiv a taxei pe valoarea adaugata colectata, se retine ca solutionarea acestui capat de cerere nu intra in competenta de solutionare a Directiei generale de solutionare a contestatiilor intrucat:

Potrivit art. 178 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze **“Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala[...].”**

Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală", cod 14.13.27.18, prin care, la Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului "Dispozitie privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală", cod 14.13.27.18, precizeaza:

**“1. Formularul "Dispozitie privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.”**

Potrivit prevederilor legale mentionate mai sus se retine ca Dispozitia de masuri nu vizeaza sumele datorate de contribuabili bugetului de stat, astfel ca solutionarea contestatiei nu intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, potrivit art. 178 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala care prevede ca: **“Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”**

Din coroborarea acestor prevederi legale cu cele ale art. 178 alin. (1) precum si cu cele ale art. 41 din acelasi act normativ potrivit caruia **“În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”** se retine ca Directia generala de solutionare a contestatiilor nu are competenta de solutionare a contestatiei formulata de **S.C. X S.A.** pentru acest capat de cerere, dosarul urmand fi transmis spre solutionare Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de inspectie fiscala pentru ca, in calitate de organ emitent, sa procedeze la solutionarea acestuia.



Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1109/2004, Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004, art. 41, art. 107.1 lit. a din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, art. 82, art. 178, art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se:

## ***DECIDE***

**1.** Anularea Deciziei de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata colectata.

**2.** Transmiterea contestatiei pentru capatul de cerere formulat impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, spre solutionare Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de inspectie fiscala in calitatea sa de organ emitent.

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