

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

DECIZIA nr. ____ / ____ 2005
privind solutionarea contestatiei depusa 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 asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.A.** impotriva deciziei de impunere din 11.02.2005 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 10.02.2005 de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal - Serviciul control fiscal mari contribuabili.

Contestatia are ca obiect sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data comunicarii deciziei de impunere, respectiv 18.02.2005, conform confirmarii de primire anexate in copie la dosarul cauzei si in raport de data inregistrarii contestatiei la Directia generala a finantelor publice, respectiv 07.03.2005.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 alin.(1) 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 investita sa se pronunte asupra cauzei.

I. S.C. X S.A. contesta masurile dispuse de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal - Serviciul control fiscal mari contribuabili prin Decizia de impunere din 11.02.2005, precizand urmatoarele:

In urma controlului efectuat de catre Camera de conturi in perioada 20.01.2003 - 05.02.2003 cu privire la deducerea si utilizarea taxei pe valoarea adaugata aferenta alocatiilor de 70% inclusiv taxa pe valoarea adaugata din pretul de achizitie, primite in baza ordinului

MAAP nr.117/2002 prin care s-a aprobat programul privind sprijinirea producatorilor agricoli si asociatiilor, utilizatorilor de apa pentru irigatii in vederea achizitionarii de instalatii noi din productia interna, s-a intocmit procesul verbal de constatare din 05.02.2003, prin care s-au retinut abateri de la normele legale cu privire la deducerea si utilizarea taxei pe valoarea adaugata aferenta alocatiei de 70% (inclusiv taxa pe valoarea adaugata) primite.

Prin Rezolutia din data de 26.03.2003, Procurorul financiar a restituit procesul verbal de constatare pentru completare, avand in vedere contestatia depusa de societate.

Procurorul financiar al Parchetului de pe langa Curtea de Apel a formulat plangere penala avand in vedere Nota de completare intocmita de catre controlorii financiari prin care s-a propus sesizarea organelor de cercetare penala pentru infractiunea de fals, uz de fals si inselaciune, iar prin rezolutia Parchetului de pe langa Curtea de Apel s-a dispus neinceperea urmaririi penale, intrucat in speta nu s-a produs prejudiciu.

In raport de aceasta situatie de fapt si de actele depuse la procurorul financiar dupa finalizarea urmaririi penale societatea sustine ca in cauza nu s-a produs nici un prejudiciu , si totodata ca o anumita suma a fost utilizata pentru plati aferente obiectivului de investitii.

Prin rezolutia de clasare din data de 19.01.2004, procurorul financiar a dispus clasarea faptei.

Prin procesul verbal de control inregistrat la S.C X S.A. in data de 04.04.2003, organele de control s-au pronuntat asupra deductibilitatii sumei solicitate la rambursare, mai putin suma care a facut obiectul unui litigiu existent intre societate si Camera de Conturi, urmand ca dupa solutionarea cauzei sa se pronunte asupra modului de deducere a acestei sume.

Organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de solutionarea cauzei de Camera de Conturi si dupa 2 ani solicita Agentiei Nationale de Administrare Fiscala - Directia generala de inspectie fiscala, punct de vedere cu privire la deductibilitatea sumei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cotei de 70% (inclusiv TVA), alocatie bugetara acordata conform prevederilor Ordinului MAAP nr.117/15.03.2002 si referitor la alta suma, daca aceasta a fost utilizata pentru plati aferente aceluiasi obiectiv de investitii, desi se mai aflau in posesia unui raspuns tot de la aceeasi directie.

Societatea precizeaza ca punctele de vedere din ambele raspunsuri ale Directiei generale de inspectie fiscala nu au la baza acte normative emise de organele abilitate si deci nu pot constitui abateri sau incalcare ale normelor legale si totodata au interpretari diferite, astfel incat rezulta ca sumele deduse nu puteau fi utilizate pentru plati aferente

aceluasi obiectiv de investitii precum si faptul ca daca MAAP la alocarea sumelor tinea cont de taxa pe valoarea adaugata dedusa, aferenta alocatiei incalca prevederile Ordinului nr.117/2000 si ale Deciziei nr.7/19.12.2002.

Totodata, societatea precizeaza ca din raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere rezulta concluzii contradictorii.

Astfel, in raportul de inspectie fiscala se specifica ca taxa pe valoarea adaugata a fost dedusa si utilizata in temeiul prevederilor art.14 lit.f din OUG nr.17/2000, ale art.22 alin.3 din Legea nr.345/2002 precum si ale pct.IV din decizia nr.7/19.12.2002 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind taxa pe valoarea adaugata. Totodata, organul de inspectie fiscala a invocat si o adresa (pag.4 alin.1 si 2 din raport) in care se precizeaza ca de asemenea din aceeaasi adresa de mai sus rezulta ca o anumita suma nu putea fi utilizata pentru plati aferente aceluiasi obiectiv de investitii.

In decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscale ca temei de drept s-au invocat prevederile art.14 lit.f din OUG nr.17/2000, art.22 alin.3 din Legea nr.345/2002 precum si pct.IV din Decizia nr.7/19.12.2002.

In consecinta, societatea solicita admiterea contestatiei si anularea Deciei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite la inspectia fiscala avand in vedere prevederile art.14 lit.f) din OUG nr,17/2000, art.22 alin.3) din Legea nr.345/2002 si Decizia nr.7/2002 pct.IV a Ministerului Finantelor Publice, precum si rezolutia de clasare din 29 ianuarie 2004 emisa de catre Procurorul Financiar-Camera de conturi.

Societatea a depus cererea de suspendare a executarii Deciziei de impunere din 11.02.2005 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala .

II. Prin raportul de inspectie fiscala intocmit in data de 10.02.2005, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal - Serviciul control fiscal mari contribuabili au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala s-a efectuat in vederea completarii cap.II, pct. 2, lit. b din procesul verbal de control inregistrat la societate in data de 04.04.2003, privind verificare taxei pe valoarea adaugata cu control ulterior.

Obiect de activitate al societatii: *“comercializarea produselor agricole, precum si prestari servicii in agricultura.”*

Referitor la deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata:

Societatea a depus in perioada octombrie 2002 - ianuarie 2003 patru cereri de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, inscrisa in deconturile lunilor august 2002, septembrie 2002, octombrie 2002 si noiembrie 2002.

Referitor la modalitatea de solutionare a cererii din 08.01.2003 de rambursare a taxei pe valoarea adaugata aferenta decontului lunii noiembrie 2002, organele de control au consemnat ca societatii i s-a aprobat la rambursare suma solicitata, in baza punctajului rezultat din fisa de risc si a verificarii documentatiei de rambursare depuse de societate, de catre organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal. Astfel, organele de control s-au pronuntat numai asupra deductibilitatii sumei solicitate la rambursare , mai putin asupra sumei care a facut obiectul unui litigiu existent intre **S.C. X S.A.** si Curtea de Conturi, urmand ca dupa solutionarea cauzei a se pronunta ulterior asupra modului de deducere a acestei sume.

Prin actul de control inregistrat la societate in data de 04.04.2003 Curtea de Conturi a efectuat verificarea modului de acordare, utilizare si justificarea subventiilor primite de societate pentru obiectivele de investitii.

Din verificarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a depus la Directia generala pentru agricultura si industrie alimentara doua cereri prin care S.C. X S.A. a solicitat in conformitate cu prevederile Ordinului ministrului agriculturii, padurilor si dezvoltarii rurale nr.117/15.03.2002 acordarea unei alocatii bugetare in procent de 70%, inclusiv TVA, din pretul de achizitionare a unor instalatii de irigat.

Directia generala pentru agricultura si industrie alimentara a achitat furnizorilor SC U si SC G SA cota de 70%, inclusiv TVA, din valoarea instalatiilor de irigat.

Pana la finele anului 2002, societatea a achizitionat instalatiile de irigat ce au facut obiectul cererilor de acordare a alocatiilor bugetare.

Urmare a operatiunilor efectuate societatea a inregistrat in contul 4426 "Taxa pe valoarea adaugata deductibila" aferenta alocatiei de 70%.

In perioada iunie - decembrie 2002 societatea a efectuat din taxa pe valoarea adaugata dedusa, anumite plati, diferenta fiind virata la bugetul de stat cu ordinul de plata din 31.03.2003.

Directia generala a finantelor publice a solicitat Ministerului Finantelor Publice cu adresa din 26.11.2004 sa se pronunte daca societatea a dedus in mod legal suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cotei de 70%, inclusiv TVA, alocatie bugetara

acordata conform prevederilor Ordinului ministrului agriculturii, padurilor si dezvoltarii rurale nr.117/15.03.2002 si totodata, daca o anumita suma a fost utilizata pentru plati aferente aceluiasi obiectiv de investitii.

Avand in vedere prevederile art.14 lit.f) din OUG nr.17/2000, ale art.22 alin.3 din Legea nr.345/2002, ale pct.IV din Decizia nr.7/19.12.2002, pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind taxa pe valoarea adaugata, precum si raspunsul Directiei generale de politici si legislatie privind veniturile bugetului general consolidat, dat cu adresa din 10.01.2005, in situatia in care alocatiile din fondul Dezvoltarea agriculturii romanesti s-au acordat distinct pentru achizitionarea unor instalatii de irigat, iar la alocarea sumelor nu s-a tinut cont de taxa pe valoarea adaugata dedusa aferenta alocatiei primite de beneficiarii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, sumele deduse nu puteau fi utilizate pentru plati aferente aceluiasi obiectiv de investitii si ca urmare trebuiau virate la bugetul de stat la incheierea exercitiului financiar 2002.

Intrucat societatea a virat in data de 31.01.2003 o suma cu un ordin de plata, organele de control au stabilit ca diferenta folosita de societate pentru plati, trebuia virata la bugetul de stat la incheierea exercitiului financiar 2002.

Pe cale de consecinta organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii dobanzi si penalitati de.

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

1) Referitor la taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.A. are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta cotei de 70% alocatie bugetara acordata pentru obiective de investitii sau are obligatia virarii acestei taxe la bugetul de stat.

In fapt, conform cererilor din 22.04.2002 si din 23.05.2002, societatea a solicitat in temeiul Ordinului ministrului agriculturii alimentatiei si padurilor nr.117/15.03.2002 acordarea unei alocatii bugetare in procent de 70%, inclusiv taxa pe valoarea adaugata, pentru achizitionarea a 100 bucati instalatii de irigat prin aspersione I.I.A. 22, de la S.C. U, respectiv achizitionarea de la S.C. G S.A. a 10 bucati instalatii

de irigat cu rampa si pivot fix, precum si a 20 bucati instalatii de irigat cu rampa si pivot mobil.

Directia generala pentru agricultura si industrie alimentara din cadrul Ministerului Agriculturii, Padurilor si Dezvoltarii Rurale a achitat direct furnizorilor cota de 70%, inclusiv taxa pe valoarea adaugata, din valoarea instalatiilor de irigat.

Urmare a achizitionarii instalatiilor de irigat ce au facut obiectul cererilor de acordare a alocatiilor bugetare, societatea a inregistrat in debitul contului 4426 "taxa pe valoarea adaugata deductibila" o suma in care este cuprinsa si cea aferenta alocatiei bugetare de 70 %.

In perioada iunie - decembrie 2002, din taxa pe valoarea adaugata dedusa, societatea a efectuat plati. Diferenta a fost virata la bugetul de stat cu ordinul de plata din 31.01.2003.

In drept, art. 14 lit. f din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza ca nu se cuprind in baza de impozitare *"sumele încasate de la bugetul de stat sau de la bugetele locale de către contribuabilii înregistrați la organele fiscale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată și care sunt destinate finanțării investițiilor, acoperirii diferențelor de preț și de tarif, finanțării stocurilor de produse cu destinație specială."*

Potrivit art. 22 alin. (3) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, *"au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată numai persoanele impozabile înregistrate la organele fiscale teritoriale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată."*

In ceea ce priveste dispozitiile art. 14 lit. f) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 si art. 22 alin. (3) din Legea nr. 345/2002, la pct. IV din Decizia nr.7/2002 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind taxa pe valoarea adaugata se precizeaza:

"Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, care primesc alocații din fondul "Dezvoltarea agriculturii românești" pentru achiziționarea de tractoare, combine, mașini și utilaje agricole, instalații de irigat, vor reîntregi în mod obligatoriu disponibilitățile de investiții cu taxa pe valoarea adăugată dedusă, aferentă alocației primite. Sumele deduse în cursul anului fiscal vor fi utilizate numai pentru plăți aferente aceluiași obiectiv de investiții pentru care s-au primit alocațiile, iar la încheierea exercițiului financiar sumele deduse și neutilizate se virează la bugetul de stat."

Se retine faptul ca S.C. X S.A. a beneficiat de alocatie bugetara in procent de 70% din pretul de achizitie a unor instalatii de irigat, in baza Ordinului ministrului agriculturii, padurilor si dezvoltarii

rurale nr. 117/2002 pentru aprobarea Programului privind sprijinirea producatorilor agricoli si asociatiilor utilizatorilor de apa pentru irigatii în vederea achizitionarii de instalatii de irigat noi din productia interna, finantat din fondul "Dezvoltarea agriculturii românești, care la pct. 1 precizeaza:

"Pentru dezvoltarea procesului investitional în agricultura privind dotarea cu echipamente moderne pentru distribuirea apei în cadrul exploatațiilor agricole Ministerul Agriculturii, Alimentatiei și Padurilor va acorda producatorilor agricoli si asociatiilor utilizatorilor de apa, denumiti în continuare beneficiari, din fondul "Dezvoltarea agriculturii românești" constituit în baza Legii nr. 268/2001 privind privatizarea societăților comerciale ce detin în administrare terenuri proprietate publica si privata a statului cu destinatie agricola si înfiintarea Agentiei Domeniilor Statului, cu modificarile si completarile ulterioare, o alocatie echivalenta cu 70% din pretul instalatiilor de irigat (inclusiv T.V.A.) achizitionate din productia interna."

Din analiza constatarilor organelor de inspectie fiscala si a adresei din 21.01.2005 a Directiei pentru agricultura si dezvoltare rurala din cadrul Ministerului Agriculturii, Padurilor si Dezvoltarii Rurale, anexata in copie la dosarul cauzei la pagina 7, se retine faptul ca in alocatiile bugetare in procent de 70% de care a beneficiat societatea in vederea achizitionarii unor instalatii de irigat, a fost inclusa si taxa pe valoarea adaugata aferenta. Suma totala primita de la bugetul de stat pentru efectuarea de catre S.C. X S.A. a achizitiilor mai sus mentionate a fost de 64.753.039.578 lei.

Se retine faptul ca asa cum rezulta si din adresa Ministerului Agriculturii, Padurilor si Dezvoltarii Rurale din 21.01.2005, Directia pentru agricultura si dezvoltare rurala a virat contravaloarea a 70% din pretul instalatiilor de irigat catre S.C. U si catre S.C. G S.A.

Astfel, intrucat alocatiile bugetare au inclus si TVA aferenta, iar acestea au fost utilizate in totalitate pentru achitarea furnizorilor de instalatii de irigat, rezulta ca societatea a utilizat taxa pe valoarea adăugată aferentă alocației primite, pentru plăți aferente obiectivului de investiții pentru care s-au primit alocațiile, conform pct. IV din Decizia nr.7/2002 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind taxa pe valoarea adaugata.

In consecinta, taxa pe valoarea adaugata inregistrata de societate ulterior achizitiilor mai sus mentionate, ca taxa aferenta alocatiilor bugetare, nu mai putea fi utilizata pentru plati "aferente aceluiasi obiectiv de investitii", suma urmand a fi virata bugetului de stat la incheierea exercitiului financiar.

Se retine faptul ca referitor la speta in cauza, printr-o adresa anexata in copie la dosarul cauzei la pagina 2, directia de specialitate

din cadrul Ministerului Finantelor Publice, avand in vedere dispozitiile pct. IV din Decizia nr.7/2002 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind taxa pe valoarea adaugata, mai sus mentionate, precizeaza ca “in situatia in care alocatiile din fondul “Dezvoltarea agriculturii romanesti” s-au acordat distinct pentru achizitionarea unor instalatii de irigat, iar la alocarea sumelor nu s-a tinut cont de taxa pe valoarea adaugata dedusa aferenta alocatiei primite de beneficiarii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, sumele deduse nu puteau fi utilizate “pentru plati aferente aceluiasi obiectiv de investitii” si ca urmare trebuiau virate la bugetul de stat la incheierea exercitiului financiar”.

De asemenea, acelasi punct de vedere a fost comunicat de directia de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice, Directiei generale a finantelor publice si S.C. X S.A.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat alocatiile bugetare primite de societate au inclus si TVA aferenta, iar acestea au fost utilizate in totalitate pentru achitarea furnizorilor de instalatii de irigat, deci pentru acelasi obiectiv de investitii, societatea nu mai avea dreptul de a deduce inca odata TVA aferenta alocatiei bugetare si de a o utiliza “pentru acelasi obiectiv de investitii”, fapt pentru care S.C. X S.A. avea obligatia virarii la bugetul de stat la sfarsitul exercitiului financiar 2002 a taxei pe valoarea adaugata inregistrata de societate ca taxa deductibila aferenta alocatiei bugetare de 70%.

Avand in vedere faptul ca in conformitate cu ordinul de plata din 31.01.2003 societatea a virat la bugetul de stat o suma, organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca diferenta de taxa pe valoarea adaugata urmeaza sa fie virata la bugetul de stat.

In ceea ce priveste invocarea de catre societate a Rezolutiei de clasare din 29 ianuarie 2004, anexata la dosarul cauzei la pagina 29, emisa de Curtea de Conturi a Romaniei - Procurorul general financiar - Procurorul financiar - Camera de Conturi si a Rezolutiei din 2003 a Parchetului de pe langa Curtea de Apel, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat se refera la aspectul penal al cauzei si nu la cel fiscal, iar potrivit art. 22 alin. (1) din Codul de procedura penala, hotararea instantei penale are autoritate de lucru judecat in fata instantei civile numai in ce priveste existenta faptei, a persoanei care a savarsit-o si a vinovatiei acesteia.

2) Referitor la dobanzile si la penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, avand in vedere faptul ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport

cu debitul, iar in sarcina societatii a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept **“accesorium sequitur principalem”**, art. 108 si art. 114 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3) Referitor la solicitarea societatii de suspendare a executarii titlului de creanta fiscala, se retine ca in conformitate cu art. 184 alin. (1) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:

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

(2) Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificată a contestatorului”.

Prin urmare, suspendarea se poate acorda pana la solutionarea contestatiei, astfel incat cererea contestatoarei a ramas fara obiect.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 14 lit. f din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 22 alin. (3) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, pct. IV din Decizia nr. 7/2002 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind taxa pe valoarea adaugata coroborat cu art. 179 si art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X S.A.** referitoare la sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Respingerea ca ramasa fara obiect a cererii de suspendare a executarii Deciziei de impunere din 11.02.2005 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite la inspectia fiscala.

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