

**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.R.L.**

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 prin adresa, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor.

Contestatia a fost formulata impotriva procesului verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei generale a finantelor publice, Serviciul control fiscal 3 si are ca obiect sume reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata de recuperat;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata.

Totodata, societatea contesta si masura de inregistrare a taxei pe valoarea adaugata colectata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 171 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 169 si art. 173 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, 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.R.L.** precizeaza ca actele normative care reglementeaza taxa pe valoarea adaugata nu conditioneaza restituirea taxei de un titlu definitiv a instantelor de judecata privind intrarea in procedura de reorganizare si faliment a clientului incert si litigios, ci permite solicitarea restituirii taxei pe valoarea adaugata pe baza operatiunilor contabile evidentiate in conturile 411 "Clienti", 416 "Clienti incerti", 654 "Pierderi din creanta".

Cu ocazia adoptarii noului cod fiscal, legiuitorul a introdus prevederea prin care se precizeaza ca baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata se ajusteaza atunci cand contravaloarea bunurilor livrate sau serviciilor prestate nu se poate incasa din cauza falimentului beneficiarului, ajustarea este permisa incepand cu data de la care se declara falimentul.

Astfel, de la data de 21.11.2003, **S.C. X S.R.L.** are dreptul sa solicite rambursarea conform art. 125 din Codul de procedura fiscala.

Desi, cererea de rambursare a fost respinsa ca urmare a unei interpretari in sensul ca nu intra in categoria daunelor interese contravaloarea bunurilor, pentru prezenta cerere de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, legea impune o singura conditie si anume contravaloarea bunurilor sa nu poata fi incasata din cauza falimentului beneficiarului.

Organul de control stabileste ca societatea nu are dreptul sa diminueze baza de impozitare, facand trimitere la aceleasi considerente pe baza carora a fost respinsa prima cerere de rambursare a taxei pe valoarea adaugata. Ori, aceste prevederi nu mai sunt in vigoare. Dispozitiile procedurale ce reglementeaza promovarea cererii de rambursare, modul de solutionare, temeiul in baza caruia se solicita rambursarea sunt cele prevazute de legea noua, insa situatiile la care acestea se aplica pot fi anterioare intrarii in vigoare a legii noi.

In aceste conditii ajustarea bazei de impozitare se poate face pe legea noua dar se aplica si pe perioada intrarii in vigoare a legii noi. Mai mult, pentru a evita dispunerea unei masuri eronate, organul de control avea posibilitatea sa supuna cererea spre solutionare Comisiei centrale fiscale care emite decizii in scopul aplicarii unitare a legii.

**II.** Prin procesul verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei generale a finantelor publice, Serviciul control fiscal 3 s-au constatat urmatoarele:

In luna noiembrie 2003, societatea ca urmare a masurilor stabilite prin procesul verbal anterior, a inregistrat in contabilitate diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata, inregistrand la finele lunii taxa pe valoarea adaugata de plata.

Societatea a evidentiat taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta facturilor de livrare de marfa emise catre S.C. Y S.A. si neincasate de **S.C. X S.R.L.** pe perioada anului 2002.

Prin sentinta judecatoreasca, ce devine definitiva, pronuntata de Tribunal se dispune inscrierea creantei la masa credala a societatii debitoare S.C. Y S.A., suma ce reprezinta "contravaloare facturi fiscale si file CEC".

In luna ianuarie 2004, **S.C. X S.R.L.** si-a ajustat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata in baza art. 138 lit. d din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel ca prin aceasta operatiune societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata de recuperat.

De asemenea, in urma verificarii s-a constatat faptul ca **S.C. X S.R.L.** a mai facut aceleasi operatiuni in luna septembrie 2003 insa a stornat operatiunea in luna noiembrie 2003 ca urmare a procesului verbal incheiat la data de 27.11.2003 prin care nu s-a acceptat diminuarea bazei de impozitare intrucat contravaloarea bunurilor nu intra in categoria daunelor interese, constatare mentinuta si prin Decizia Ministerului Finantelor Publice.

Avand in vedere cele constatate, **S.C. X S.R.L.** nu beneficiaza de dreptul de rambursare a taxei pe valoarea adaugata in cuantum mai mic decat ceea ce solicitase societatea.

Totodata, pentru neplata taxei pe valoarea adaugata stabilita prin procesul verbal anterior organele de control au calculat dobanzi.

**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 taxa pe valoarea adaugata de recuperat, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra legalitatii masurii de nerambursare a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor operatiuni efectuate de catre contestatoare in anul 2003 si constatate prin procesul verbal anterior, asupra caruia Agentia Nationala de Administrare Fiscala s-a pronuntat prin Decizie.**

In fapt, prin cererea de rambursare, anexata in copie la dosarul cauzei, **S.C. X S.R.L.** a solicitat de la organele fiscale taxa pe valoarea adaugata rezultata din decontul lunii ianuarie 2004.

Prin procesul verbal anterior, organele de control au constatat faptul ca in mod nelegal **S.C. X S.R.L.** si-a diminuat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata intrucat contravaloarea bunurilor livrate catre S.C. Y S.A. aflata in procedura de reorganizare judiciara si faliment nu intra in categoria daunelor interese.

Prin Decizie, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia generala de solutionare a contestatiilor a respins ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** impotriva procesului verbal

pentru taxa pe valoarea adaugata de plata ca urmare a colectarii taxei pe valoarea adaugata.

Prin procesul verbal contestat, organele de control au constatat faptul ca taxa pe valoarea adaugata de rambursat provine din efectuarea aceleasi operatiuni care a facut obiectul procesului verbal anterior si Deciziei Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, contestatoarea diminuand baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata cu aceeasi suma in luna ianuarie 2004.

In drept, art. 14 din Legea nr. 345/2002, republicata, privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

**“Faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia nastere în momentul efectuării livrării de bunuri si/sau în momentul prestării serviciilor, cu exceptiile prevăzute de prezenta lege.”** iar la art. 29 din acelasi act normativ se prevede:

**“Persoanele impozabile care realizează operatiuni taxabile si/sau operatiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligatii:[...]**

**C. Cu privire la evidenta operatiunilor:**

**a) să tină evidenta contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare si taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri si/sau prestările de servicii efectuate, precum si cea deductibilă aferentă intrărilor;[...]**”

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art. 134 si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Mai mult, art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicată, stipuleaza:

**“(1) Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”**

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca orice operatiune efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei astfel ca masura de inregistrare a taxei pe valoarea adaugata colectata a fost dispusa de organele de control prin procesul verbal anterior si se refera la luna noiembrie 2003.

Or, contestatoarea nu putea sa diminueze baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata in luna ianuarie 2004 intrucat operatiunea este aferenta anului 2003.

Decizia Agentiei Nationale de Administrare Fiscala prin care s-a respins ca neintemeiata contestatia formulata impotriva procesului verbal anterior este definitiva in sistemul cailor administrative de atac conform art. 174 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

procedura fiscala ea putand fi atacata numai la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit art. 182 din acelasi act normativ.

Mai mult, prin sentinta civila pronuntata de Curtea de apel, instanta a mentinut solutia dispusa prin Decizia Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, respingand actiunea **S.C. X S.R.L.** formulata impotriva acestei decizii.

In ceea ce priveste invocarea de catre contestatoare a prevederilor Codului fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat acest act normativ nu a fost in vigoare in perioada in care societatea a efectuat operatiunea, respectiv 2003, prevederile Codului fiscal nu pot fi aplicate retroactiv tinand cont de faptul ca acesta a intrat in vigoare de la data de 01.01.2004 conform art. 297 iar retroactivitatea legii trebuie precizata expres in cuprinsul acesteia, ceea ce nu este cazul in speta.

In acest sens, art. 1 pct. 6 din Constitutia Romaniei precizeaza:

**“Legea dispune numai pentru viitor, cu exceptia legii penale sau contraventionale mai favorabile.”**

Avand in vedere cele precizate mai sus, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare.

**2. In ceea ce priveste suma reprezentand dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata**, calculate prin procesul verbal, se retine ca stabilirea de dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Prin procesul verbal, organele de control au actualizat calculul dobanzilor aferente taxei pe valoarea adaugata de plata stabilita prin procesul verbal anterior iar intrucat prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al dobanzilor, **S.C. X S.R.L.** datoreaza si dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata conform principiului de drept “accesorium sequitur principalem”, art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare si art. 108 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

**3. In ceea ce priveste masura dispusa de organele de control de inregistrare a taxei pe valoarea adaugata colectata**, se retine faptul ca aceasta a fost dispusa prin procesul verbal anterior, act impotriva caruia **S.C. X S.R.L.** a formulat contestatie solutionata prin Decizie, definitiva in sistemul cailor administrative de atac conform art.

174 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Prin urmare Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se mai poate pronunta asupra masurii de inregistrare in contabilitate a taxei pe valoarea adaugata colectata, in cauza existand autoritate de lucru judecat.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 14 din Legea nr. 345/2002, art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 coroborate cu cele ale art 180 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobată prin Legea nr. 174/2004 se:

### ***DECIDE***

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru sume reprezentand:
  - taxa pe valoarea adaugata de recuperat;
  - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. In ceea ce priveste masura dispusa de organele de control de inregistrare a taxei pe valoarea adaugata colectata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se mai poate pronunta, in cauza existand autoritate de lucru judecat.

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