

ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE

DECIZIA nr. 41/15.11.2006
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. „M” S.R.L.”L”
inregistrata la D.G.F.P. a judetului „V” sub nr. .../02.10.2006

Directia generala a finantelor publice a judetului „V” a fost sesizata de catre Activitatea de control fiscal „V”- serviciul Control fiscal la marii contribuabili, prin adresa nr. din 24.10.2006, asupra contestatiei formulata de S.C. „M” S.R.L., cu sediul in comuna” L”, judetul „V”, CUI: ..., impotriva deciziei de impunere nr. “D”/27.09.2006 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ”R”/05.09.2006 intocmit pentru solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata, pentru luna decembrie 2005, cu sume negative cu optiunea de rambursare.

Societatea contesta obligatia fiscala stabilita suplimentar de plata prin decizia de impunere nr. “D”/27.09.2006 in suma totala de „S”lei reprezentand:

- „S1”lei - taxa pe valoarea adaugata;
- „S2”lei - accesorii de natura dobanzilor, penalitatilor si a majorarilor de intarziere aferente diferentei de T.V.A.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. **177(1)** din **Ordonanta Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, cu modificarile si completarile ulterioare, la D.G.F.P. a judetului „V” sub nr. .../02.10.2006 si respectiv la organul emitent al actului administrativ fiscal atacat sub nr.../19.10.2006.

Avand in vedere prevederile legale din Ordinul MFP Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată publicat in MONITORUL OFICIAL NR. 893 din 6 octombrie 2005 si anume:

5.4.” Competența de soluționare este dată de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții stabilite de plată de către organul fiscal, precum și accesorii ale acestora, sau de cuantumul total al taxelor, impozitelor, contribuțiilor, aprobate la rambursare, respectiv restituire, după caz.”

5.4. a) “Atunci când, ca urmare a soluționării deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, se stabilește TVA de plată sub 500.000 lei (RON), iar TVA-ul respins la rambursare este peste 500.000 lei (RON), competența de soluționare este dată de cuantumul taxei pe valoarea adăugată de plată.” precum si decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.”D”/27.09.2006 in suma totala de „S3”lei din care taxa pe valoarea adaugata de plata este in suma de „S4” lei si accesoriile aferente de „S2”lei, competenta in solutionarea contestatiei este D.G.F.P „V”.

Fiind intrunite conditiile prevazute de art. 175(1), art. 176 si art. 179(1) lit. a) din **Ordonanta Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia generala a finantelor publice a judetului „V” prin biroul Solutionare contestatii este legal investita sa solutioneze contestatia.

I. Prin contestatia formulata societatea invoca urmatoarele argumente:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila, considera masura luata de organul de inspectie fiscala de a reconsidera dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata la momentul incheierii contractului de vanzare cumparare nr. “CV1”/2003, ca urmare a anularii acestuia prin Sentinta civila nr. ”SC”/E/2005 a Tribunalului “N” profund netemeinica si nelegala deoarece:

- necontestandu-se legalitatea si temeinicia operatiunii de deducere a TVA la momentul incheierii contractului si transferului bunurilor, organele fiscale nu au temei legal pentru a concluziona dupa 3 ani de zile ca societatii i s-a anulat o data cu anulara contractului de vanzare - cumparare si dreptul de deducere a TVA numai in baza Sentintei civile nr. “SC”/E/2005, deoarece in dispozitivul acesteia nu se face referire la TVA ceea ce inseamna ca organele fiscale au adaugat la dispozitivul sentintei, lucru nepermis de lege;

- organele fiscale trec sub tacere faptul ca prin cadrul final sunt reglementate expres cazurile in care se permite ajustarea TVA, ori, ajustarea tva se poate face doar in cazul in care livrarea bunurilor sau executarea serviciilor nu a avut loc;

- organul fiscal retine clar ca transferul proprietatii asupra bunurilor descrise in contractele “CV2”/2003 si “CV1”/2003 a avut loc si deci nu se mai poate pune in discutie legalitatea deducerii tva aferent, decat in cazul in care s-ar fi constatat pe alte cai ca operatiunea ar fi fost fictiva;

- deducerea tva s-a facut cu respectarea tuturor conditiilor cerute de lege;

- suma de tva rambursata s-a folosit de societate in realizarea unor activitati productive care la randul lor au generat venituri, purtatoare de impozite, contribuind prin aceasta la bugetul de stat;

- organul fiscal, constatand ca agentul economic a procedat gresit deducand TVA , fara a avea dreptul, a produs implicit o paguba la bugetul de stat, ori, in speta nu se poate demonstra si argumenta existenta pagubei, cumparatorul deducand tva cu respectarea legii, la randul sau vanzatorul incasand tva si achitandu-l la bugetul de stat.

Referitor la majorarile si penalitatile de intarziere calculate de organul de inspectie fiscala la “tva dedus nelegal”, contestatoarea considera ca ne aflam in prezenta unei aplicari fortate a prevederilor legale, masura calcularii acestora este fara justificare legala.

Contestatoarea mai sustine ca Sentinta “SC”/E/2005 a Tribunalului “N” nu cuprinde nici o referire asupra tva, si a repunerii partilor in situatia anterioara referitor la acest aspect, in sentinta facandu-se vorbire doar de obligatia predarii bunurilor de catre cumparator si a platii (restituirii) pretului de catre vanzator si deci asistam la predarea unui bun si la plata unui pret, ceea ce presupune refacerea in sens invers a operatiunilor initiale.

Contestatoarea mai arata ca acceptand rationamentul organului de control ar insemna ca in momentul restituirii bunurilor sa calculeze si sa inscrie in factura pe langa pret si tva si penalitatile si majorarile de intarziere calculate de agentul constator.

Fata de cele de mai sus contestatoarea solicita admiterea contestatiei.

II. Prin decizia de impunere nr. "D"/27.09.2006 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. "R"/05.09.2006 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala „V”, serviciul Control fiscal la marii contribuabili s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma totala de „S” lei cu titlu de taxa pe valoarea adaugata in suma de „S1”lei, din care tva de plata in urma compensarii cu tva de rambursat, „S0” lei si majorari de intarziere in suma de „S2”lei.

Prin referatul care insoteste contestatia cu propuneri de solutionare, aprobat de conducatorul organului fiscal emitent al actului administrativ atacat, se propune respingerea in totalitate a contestatiei depusa de S.C. „M”S.R.L.”L” ca nefondata.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

Referitor la obligatia fiscala in suma de „S” lei cu titlu de taxa pe valoarea adaugata in suma de „S1”lei si accesorii aferente in suma de „S2”lei, ***Directia generala a finantelor publice a judetului „V”prin Biroul Solutionare contestatii este investita sa se pronunte asupra legalitatii si temeiniciei masurilor dispuse de organul de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr. “D”/27.09.2006 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. “R”/05.09.2006 in conditiile in care prin Sentinta civila nr. “SC”/E/30.03.2005 a Tribunalului Neamt au fost anulate contractele de vanzare-cumparare.***

In fapt, prin contestatia depusa societatea nu este de acord cu punctul de vedere al organului fiscal si ca urmare solicita admiterea contestatiei pentru obligatia fiscala suplimentara de plata reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de „S1”lei si accesorii aferente in suma de „S2”lei.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. "D"/27.09.2006 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. "R"/05.09.2006 s-a stabilit in sarcina contestatoarei obligatia fiscala suplimentara cu titlu de taxa pe valoarea adaugata in suma de „S1”lei din care a ramas de plata in urma compensarii cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat, suma de „S0” lei si accesorii aferente in suma de „S2”lei.

Perioada verificata: 01.05.2005- 31.12.2005.

Obiectivul inspectiei fiscale l-a constituit controlul fiscal partial si solutionarea in conformitate cu art. 149, pct (5) din Legea 571/2003 privind codul fiscal al decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sold in suma negativa si optiune de rambursare pentru luna decembrie 2005 inregistrat la AFP „V”sub nr. "DR" din 25.01.2006.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca S.C. „M”SRL”L” a beneficiat, in baza controalelor anterioare, de restituirea taxei pe valoarea adaugata in suma de "X" lei de la bugetul statului (compensare/rambursare) ca urmare a achizitiilor facute cu facturile "F1" si "F2" din 06.05.2006 intocmite in baza contractului nr. "CV2"/17.05.2003 incheiat cu S.C. "A S.A. „V” precum si a facturilor "F3" si "F4" din 20.09.2006 intocmite in baza contractului nr."CV1"/17.05.2003 incheiat cu S.C. "C" SRL „V”, insa, aceste tranzactii au fost anulate prin Sentinta civila nr. "SC"/E/2005 ramasa definitiva si irevocabila asa cum rezulta din certificatul nr. "C"/2005 din 15 decembrie 2005 al Curtii de Apel "B"- Sectia comerciala si de contencios administrativ.

Prin Sentinta civila nr. "CV"/E/2005 se dispune "anularea contractului nr. "CV1"/2003, a actului aditional nr. .../2004, dar si a facturilor aferente acestei vanzari" deorece:

- contractul nr. "CV1"/17.05.2003 a fost incheiat cu rea credinta din partea ambelor parti:

- obiectul contractului la data vanzarii - 17.05.2003 era litigios, bunurile respective provenind de la SC " P" SA si ulterior de la "C" SA, falimentul societatii "C" SA era de notorietate, iar SC „M”SRL cunostea faptul ca aceste bunuri provin de la aceasta debitoare;

- la data transferului, exista notarea in Cartea Funciara privind actiunea de anulare a transferurilor patrimoniale, iar faptul ca societatea cumparatoare nu a verificat registrele de publicitate, este culpa sa exclusiva. Asadar in calitate de subdobanditor subsecvent a cunoscut sau trebuia sa cunoasca despre situatia juridica a imobilelor dobandite.

- pretul bunurilor vandute nu corespunde valorii reale a bunurilor. Aceasta valoare era la data de 30.03.2001 (cu doi ani in urma), conform evaluarii efectuate de lichidatorii judiciari ai "P" SA de "Y" lei. Dupa aproximativ 2 (doi) ani, aceste bunuri sunt vandute cu o suma mai mica "Z" lei - in care este inclusa si taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care la data primei vanzari valoarea bunurilor era una de lichidare, iar valoarea rezultata din contractul nr. "CV"/2003, ar fi trebuit sa fie una de piata. Astfel, instanta constata ca sunt indeplinite conditiile prevazute de art. 65 si 66 alin 2 din Legea nr. 64/1995 privind anularea contractelor subsecvente.

- la data de 20.11.2003 prin Sentinta civila nr. "SCX" a Tribunalului „V" s-a deschis procedura reorganizarii judiciare si a falimentului impotriva SC "C" SA si potrivit art. 49 din Legea nr. 64/1995, actele, operatiunile si platile efectuate de debitor ulterior deschiderii procedurii, sunt nule daca nu au fost autorizate de judecatorul sindic.

Referitor la contractul de vanzare-cumparare nr. "CV2"/17.05.2003 incheiat intre SC "Ă" SA si SC „M”SRL, in sentinta se arata ca pentru aceleasi considerente ca si in cazul anterior, se anuleaza in parte, numai pentru constructii, in temeiul art. 65 si 66 din Legea nr. 64/1995, deoarece numai constructiile au format obiectul transferului initial. SC "Ă" SA a vandut constructiile achizitionate de la SC "C" SRL, la data de 17.05.2003, dupa notarea in Cartea Funciara.

Asadar, prin Sentinta civila nr. "SC"/E/2005 s-a anulat in totalitate contractul de vanzare - cumparare nr. "CV1"/17.05.2003 si in parte contractul nr. "CV2"/17.05.2003 asa cum s-a aratat mai sus, **s-a dispus repunerea partilor in situatia anterioara si rectificarea mentiunilor in Cartea Funciara.**

Organul de control fiscal luand act de hotararea Tribunalului "N", ramasa definitiva prin decizia civila nr."DC"/29.11.2005, pronuntata de Curtea de Apel "B", asa cum se precizeaza in certificatul nr. "C"/15.12.2005 al Curtii de Apel B" - Sectia comerciala si de contencios administrativ, prin care s-a constatat nulitatea actelor de vanzare cumparare respective, **deci faptul ca acestea nu mai produc efecte de drept**, a procedat la anularea operatiunilor de restituire a taxei pe valoarea adaugata de care a beneficiat contestatoarea la data de 12.08.2003, respectiv 02.12.2003, stabilind in sarcina acesteia diferenta de taxa pe valoare adaugata de plata in suma de "S1 lei si accesorii in suma de „S2”lei prin decizia de impunere nr."D"/27.09.2006.

In drept, sunt aplicabile:

din Codul Comercial

-art. 724 Toate actele și operațiunile falitului și toate plățile făcute de dânsul în urma sentinței declarative de faliment, sunt nule de drept.

art. 725. Toate actele, plățile și înstrăinările făcute în fraudă creditorilor, în orice timp ar fi fost făcute, trebuiesc să fie anulate, conform dispozițiilor art. 975 din Codicele civil.

art. 726 Se presume făcute în fraudă creditorilor și, în lipsa de probă contrarie se anulează, fata cu masa creditorilor, următoarele acte, dacă sunt survenite în urma datei încetării plăților:

1. Toate actele, plățile și înstrăinările cu titlu oneros, când cel de al treilea cunoștea starea de încetare a plăților în care se găsea comerciantul cu toate că încă nu era declarat falit; așa cum sunt preluate în

Legea 64/1995 privind procedura reorganizării judiciare și a falimentului, republicată cu modificările și completările ulterioare în:

art. 49. (1) În afară de cazurile prevăzute de prezenta lege sau de cele autorizate de judecătorul-sindic, toate actele, operațiunile și plățile efectuate de debitor ulterior deschiderii procedurii sunt nule.

art. 64. (1) Terțul dobânditor în cadrul unui transfer patrimonial, anulat conform art. 62, va trebui să restituie averii debitorului bunul transferat sau, dacă bunul nu mai există, valoarea acestuia de la data transferului efectuat de către debitor.

art. 65. (1) Administratorul, lichidatorul sau comitetul creditorilor va putea intenta acțiune pentru a recupera de la subdobânditor bunul ori valoarea bunului transferat de către debitor numai dacă subdobânditorul nu a plătit valoarea corespunzătoare a bunului și cunoștea sau trebuia să cunoască faptul că transferul inițial este susceptibil de a fi anulat.

art. 66. (1) Cererea pentru anularea unui transfer cu caracter patrimonial se va nota, din oficiu, în registrele de publicitate aferente.

(2) O persoană obținând un titlu sau dobândind o garanție ori un alt drept real asupra bunului respectiv, după efectuarea unei astfel de notări, va avea titlul sau dreptul său condiționat de dreptul de a fi recuperat bunul.

coroborat cu :

art. 3.(1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată cu modificările și completările ulterioare așa cum este preluată în

art. 128.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal - "Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia." ori prin sentința civilă nr. „SC”/E/2005 livrarile de bunuri efectuate de contestatoare prin facturile fiscale emise în baza contractelor de vânzare - cumpărare nr. „CV1” și „CV2” din 17.05.2003 au fost anulate, partile urmând a fi repuse în situația anterioară.

Anularea vanzarii si repunerea partilor in situatia anterioara obliga organul de control fiscal sa anuleze dreptul contestatoarei de a deduce taxa pe valoarea adaugata in suma de „S1”lei in baza unor documente care ulterior au devenit nule, avand in vedere art. 145(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care stipuleaza ca dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.

Prin anularea in instanta a documentelor prin care s-au evidentiat operatiunile respective de transfer al dreptului de proprietate s-a anulat si dreptul statului de a pretinde taxa pe valoarea adaugata aferenta de la vanzator precum si dreptul cumparatorului la deducerea taxei pe valoarea adaugata respective si deci, dreptul contestatoarei la restituirea sumei de „S1”lei, organul de control fiind obligat sa trateze suma de „S1”lei taxa pe valoarea adaugata, de care a beneficiat contestatoarea ca taxa pe valoarea adaugata neachitata in termen si sa calculeze majorari si penalitati in conformitate cu prevederile legale incepand cu data de la care societatea a beneficiat de restituirile respective.

Majorarile si penalitatile au fost corect si legal stabilite de organul de control in baza art. 33 din Legea 345 /2002 privind taxa pe valoarea adaugata prin care se stipuleaza ca “pentru neplata integrala sau a unei diferente din taxa pe valoarea adaugata in termenul stabilit, persoanele impozabile datoreaza majorari de intarziere si penalitati de intarziere calculate conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor si a art. 115 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare:”(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice, cu excepția situației prevăzute la art. 138 alin. (6)."

Fata de cele enuntate mai sus nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea societatii ca "necontestandu-se legalitatea si temeinicia operatiunii de deducere a TVA la momentul incheierii contractului si transferului bunurilor, organele fiscale nu au temei legal pentru a concluziona dupa 3 ani de zile ca societatii i s-a anulat o data cu anularea contractului de vanzare - cumparare si dreptul de deducere a TVA numai in baza Sentintei civile nr. "SC"/E/2005, deoarece in dispozitivul acesteia nu se face referire la TVA ceea ce inseamna ca organele fiscale au adaugat la dispozitivul sentintei, lucru nepermis de lege" deoarece organul de control nu a facut altceva decat sa respecte hotararea instantei de judecata si sa corecteze in limite legale, o operatiune care daca se respectau legile in vigoare nu ar fi avut loc.

Deasemenea sustinerea contestatoarei ca "organele fiscale trec sub tacere faptul ca prin cadrul final sunt reglementate expres cazurile in care se permite ajustarea TVA, ori, ajustarea tva se poate face doar in cazul in care livrarea bunurilor sau executarea serviciilor nu a avut loc nu poate fi retinuta deoarece ne gasim in situatia in care societatea a beneficiat de restituirea taxei pe valoarea adaugata pe baza unor documente lovite de nulitate.

Sustinerea societatii ca suma de taxa pe valoarea adaugata rambursata s-a folosit in realizarea unor activitati productive care la randul lor au generat venituri purtatoare de impozite, contribuind prin aceasta la bugetul de stat nu poate fi retinuta in rezolvarea favorabila a cauzei, neavand nici un temei legal, fiind o interpretare personala a legislatiei fiscale fara corespondent in realitate, bugetul de stat nu subventioneaza agentii economici decat prin acte normative aprobate de Guvern.

Nici afirmatia potrivit careia, in speta nu se poate demonstra si argumenta existenta pagubei, cumparatorul deducand tva cu respectarea legii, la randul sau vanzatorul incasand tva si achitandu-l la bugetul de stat nu se sustine deoarece in considerentele Sentintei civile nr. "SC"/E/2005 se argumenteaza intentia de frauda si reaua credinta a partilor contractante de la prima vanzare in care se arata faptul ca pretul vanzarii nu a fost achitat (pagina 5 Sentinta "SC"/E/2005).

Nu pot fi retinute nici celelalte argumente aduse de contestatoare in sustinerea cauzei cu privire la respectarea legii de catre aceasta la momentul efectuarii operatiunii si deducerea taxei pe valoarea adaugata deoarece instanta a stabilit ca obiectul tranzactiei a fost unul litigios si societatea avea cunostinta de faptul ca SC "C" SA "P. N" si SC "C" SRL „V”, in calitate de vanzatori erau in faliment.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit diferenta de obligatii fiscale in sarcina contestatoarei suma de „S1”lei RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii in suma de „S2”lei RON ca urmare a anularii de catre instanta de judecata a tranzactiilor efectuate de aceasta cu facturile "F1" si "F2" din 06.05.2006 intocmite in baza contractului nr. "CV2"/17.05.2003 incheiat cu S.C. "Ă" S.A. „V” precum si a facturilor "F3" si "F4" din 20.09.2006 intocmite in baza contractului nr."CV1"/17.05.2003 incheiat cu S.C. "C" SRL „V”, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru aceste capete de cerere

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 186(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata pentru suma de „S1” lei RON taxa pe valoarea adaugata de plata precum si pentru suma de „S2” lei RON reprezentand majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul „V” in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

