

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

DECIZIA nr. 58 / _____ 2005
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. "Z" 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. "Z" S.A.** impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite la inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal - Serviciul control fiscal mari contribuabili.

Contestatia are ca obiect suma totala, stabilita prin Decizia de impunere, reprezentand:

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

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 si art. 178 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. "Z" S.A. contesta masurile dispuse de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal - Serviciul control fiscal mari contribuabili prin Decizia de impunere, precizand urmatoarele:

Avand in vedere ca prin raportul de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal - Serviciul control fiscal mari contribuabili care a stat la baza emiterii deciziei de impunere prin care s-a stabilit o baza suplimentara precum si obligatia fiscala reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi

aferente si penalitati de intarziere, societatea solicita suspendarea executarii titlului de creanta fiscala pana la solutionarea contestatiei, introducerea in cauza a **S.C. "C" S.A.**, admiterea contestatiei si anularea totala a titlului de creanta atacat pe cale administrativa.

Referitor la cererea de suspendare a executarii titlului de creanta fiscala pana la solutionarea contestatiei, societatea precizeaza ca in urma refuzului **S.C. "C" S.A.** de a furniza agentul termic indispensabil pentru procesul tehnologic de fabricare a produselor chimice, aceasta a fost obligata sa intrerupa activitatea de productie si sa suspende contractele individuale de munca a peste 300 de salariatii, situatie ce a creat consecinte negative atat asupra situatiei economico-financiare a societatii cat si asupra situatiei sociale a salariatilor.

Referitor la introducerea in cauza a **S.C. "C" S.A.** si avand in vedere principiul stabilit de Codul de procedura fiscala la titlul IX capitolul III privind introducerea altor persoane in procedura de solutionare a contestatiilor si a prevederilor art.57 - 59 din Codul de procedura civila, societatea solicita introducerea acesteia in cauza avand aceleasi drepturi ca si **S.C. "Z" S.A.**, in calitate de parte contractanta a Protocolului incheiat, in baza caruia s-au stabilit conditiile de livrare a produselor sodice de catre **S.C. "Z" S.A.** si exportul acestora in regim de comision intre **S.C. "C" S.A.** si **S.C. "G" S.R.L.**

Totodata, asa cum rezulta din pct.1 al protocolului mentionat anterior, conditia de livrare a produselor sodice a fost "conditia ex-works" fara a fi prevazuta o reducere de pret, in conditiile prevazute de art.137 alin.(3) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pretul de vanzare incluzand si cheltuielile prevazute de pct.5 al protocolului, fapt ce poate fi dovedit prin documentele justificative solicitate **S.C. "C" S.A.**

Referitor la anularea totala a titlului de creanta, societatea precizeaza ca livrarea de soda calcinata societatii **S.C. "C" S.A.** incepand cu luna februarie 2004 s-a efectuat in baza potocolului, adica in compensarea energiei termice livrate de catre aceasta.

Pretul de livrare al marfii a fost stabilit de comun acord, ca fiind diferenta dintre pretul FOB facturat in baza unui contract de export de soda calcinata si cheltuielile legate direct de exportul acesteia, conform protocolului.

De asemenea societatea precizeaza ca asa cum rezulta din clauzele protocolului incheiat intre parti, livrarea bunurilor de catre **S.C. "Z" S.A.** nu s-a realizat in conditiile prevazute de art.137 alin.(3) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, asa cum eronat au retinut organele de inspectie fiscala, neexistand o reducere de pret acordata beneficiarului **S.C. "C" S.A.**, ci o compensatie a energiei termice livrate

de acest furnizor de utilitati astfel incat temeiul juridic invocat in nota de constatare anexata la dosarul cauzei la pag.4, este inaplicabil.

Totodata, societatea precizeaza ca singura interdictie pentru livrarea bunurilor de catre producator la un pret mai mic decat costul de productie era cea prevazuta de dispozitiile art.246 lit.f din Codul fiscal, abrogata in mod expres prin dispozitiile art.208 lit.j din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 privind aplicarea Normelor metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, care se refera insa numai la produsele accizabile.

Fata de cele prezentate anterior societatea solicita admiterea pe fond a contestatiei si anulara in totalitate a titlului de creanta atacat.

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

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, conform procesului verbal anterior pentru perioada de pana la 31.12.2003 s-a constatat ca societatea nu avea obligatii de plata.

In perioada ianuarie 2004 - noiembrie 2004, societatea a inregistrat lunar taxa pe valoarea adaugata de recuperat din care pana la data de 27.12.2004 a fost compensata cu alte obligatii de plata si rambursata o parte din suma.

Pentru diferenta societatea a solicitat compensarea cu alte obligatii de plata, conform cererii inregistrate la Directia generala a finantelor publice.

Prin Nota de constatare inregistrata de societate, intocmita de comisari din cadrul Garzii financiare s-a constatat ca in cursul anului 2004 s-a diminuat baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, care a avut drept consecinta diminuarea taxei pe valoarea adaugata colectata.

Prin prezenta inspectie fiscala au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului stabilit prin Nota de constatare.

Prin urmare la data de 27.12.2004, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea are taxa pe valoarea adaugata de recuperat solicitata la rambursare, taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar prin Nota de constatare, dobanzi aferente debitului suplimentar stabilite la prezenta inspectie fiscala si penalitati de intarziere aferente debitului suplimentar stabilite la prezenta inspectie fiscala.

In baza Raportului de inspectie fiscala a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente.

III. Luand in considerare constatările organului de control, 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 suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata **cauza supusa solutionarii este daca in mod legal s-a emis titlu de creanta respectiv decizie de impunere pentru debitul reprezentand taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care acesta a fost stabilit printr-o nota de constatare incheiata de comisarii Garzii financiare - Comisariatul general, organe care nu au in competenta lor materiala stabilirea de impozite si taxe.**

In fapt, prin Nota de constatare incheiata de catre comisarii Garzii financiare s-a constatat ca **S.C. "Z" S.A.** a livrat soda calcinata usoara si soda calcinata grea catre S.C. "C" S.A. la un pret de vanzare inferior costului EXW si au considerat ca societatea nu a respectat prevederile art.137 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si prevederile pct.22.1 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in sensul ca reducerea nu a fost reflectata in documentele fiscale si livrarile efectuate sunt o contrapartida la facturile fiscale emise de catre furnizorul de utilitati catre societatea verificata.

Totodata se retine faptul ca prin cererea inregistrata la Directia generala a finantelor publice, societatea a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata, respectiv compensarea acesteia cu alte obligatii de plata.

Autoritatea Nationala de Control - Garda financiara, a solicitat Directiei generale a finantelor publice efectuarea unui control fiscal in vederea stabilirii modului de constituire si virare a obligatiilor fiscale avand in vedere constatările cuprinse in nota de constatare.

Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala au preluat din nota de constatare incheiata de catre comisarii Garzii financiare suma reprezentand taxa pe valoare adaugata pentru care au calculat dobanzi aferente si penalitati de intarziere aferente, sume pentru care s-a emis decizia de impunere.

In drept, art.107.1 lit.a din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizeaza: “Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizează obligatia de plată privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptătite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii [...]”.

Totodata, conform art.107 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala “ **Titlul de creanță este actul prin care se stabileste si se individualizează creanta fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptătite, potrivit legii.”**

Avand in vedere cele precizate mai sus, situatia de fapt si documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca prin raportul de inspectie fiscala contestat in prezent, organele de control au preluat suma ca fiind taxa pe valoarea adaugata de plata, stabilita prin nota de constatare incheiata de comisarii Garzii.

Potrivit prevederilor art. 7 lit. f din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 91/2003, care precizeaza: “**In îndeplinirea atributiilor ce le revin, comisarii Gărzii Financiare sunt în drept :**

[...] f) să constate acte si fapte care au avut ca efect evaziunea si fraudă fiscală, **să solicite organelor fiscale stabilirea obligatiilor fiscale în întregime datorate**, să ceară organelor de executare competente, potrivit Ordonantei Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, republicată, cu modificările ulterioare, luarea măsurilor asigurătorii ori de câte ori există pericolul ca debitorul să se sustragă de la urmărire sau să își ascundă ori să își risipească averea si să sesizeze, după caz, organele de urmărire penală [...]”, prin urmare Garda financiara nu are competenta materiala de a stabili in sarcina contribuabililor verificati obligatii fiscale.

Art.91 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, precizeaza: “ **Inspectia fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității si conformității declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactității îndeplinirii obligatiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plată, precum si a accesoriilor aferente acestora”.**

Totodata, se retine faptul ca prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere solutionarea cererii de

rambursare a taxei pe valoare adaugata formulata de societate, ci au preluat prin decizia de impunere numai suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata constatata de catre comisarii Garzii financiare prin nota de constatare incheiata ca fiind taxa pe valoarea adaugata de plata.

Avand in vedere cele mentionate anterior faptul ca eronat organele de inspectie fiscala au emis titlu de creanta prin decizia de impunere pentru debitul suplimentar reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilit de Garda financiara, ca fiind taxa pe valoarea adaugata de plata fara a se avea in vedere faptul ca nu se afla in competenta acesteia stabilirea de impozite si taxe, decizia de impunere urmeaza a fi desfiintata pentru capitolul privind taxa pe valoarea adaugata, iar organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au incheiat actul administrativ fiscal contestat, vor proceda la valorificarea constatarilor Garzii financiare prin reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, in conformitate cu prevederile legale incidente in speta si cele precizate in prezenta decizie.

De altfel si prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se constata "ca eronat s-a emis titlu de creanta prin Decizia de impunere pentru debitul suplimentar reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilit de Autoritatea Nationala de Control fara a se avea in vedere faptul ca nu se afla in competenta Garzii financiare stabilirea de impozite si taxe".

2.) Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata calculate prin raportul de inspectie fiscala contestat, se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Intrucat capitolul din decizia de impunere prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata pentru care s-au dobanzile si penalitatile de intarziere a fost desfiintata, in conformitate cu principiul de drept potrivit caruia "***accessorium sequitur principalem***", urmeaza a se desfiinta si capitolul de majorari de intarziere, urmand ca in functie de rezultatele reverificarii sa se stabileasca si cuantumul acestora.

3.) Referitor la solicitarea contestatoarei de introducere in cauza a **S.C. "C" S.A.** aceasta a ramas fara obiect avand in vedere solutia pronuntata in cuprinsul prezentei decizii.

4.) 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 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.

Mai mult, prin efectul solutiei de desfiintare a actului administrativ fiscal atacat, partile au fost repuse in situatia anterioara emiterii titlului de creanta, cu consecinta reverificarii conform considerentelor prezentei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.107.1 lit.a din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precum si prevederilor art.107 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborat cu art.185 din ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Desfiintarea deciziei de impunere intocmita de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, privind suma totala, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata de plata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,

urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit actul contestat, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

2. Respingerea ca ramasa fara obiect a cererii de suspendare a executarii Deciziei de impunere.

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