

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

DECIZIA nr. _____ / _____ 2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.A. ,
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului, Activitatea de control fiscal asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.A.** inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia generala de solutionare a contestatiilor.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere 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 are ca obiect suma reprezentand:

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

De asemenea, **S.C. X S.A.** solicita si **suspendarea executarii obligatiilor** stabilite prin decizia de impunere.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel in raport de data emiterii deciziei de impunere, contestatia a fost depusa la organul fiscal emitent conform stampilei Directiei controlului fiscal Bacau.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin. (1) lit. c din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solucioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, **S.C. X S.A.** precizeaza ca in anul 2004 prin reorganizarea activitatilor din cadrul grupului de firme S

s-au preluat de catre **S.C. X S.A.** utilaje tipografice, salariati si contracte comerciale de la S.C. D S.A. Obiectul de activitate al **S.C. X S.A.** a fost completat cu activitatile de editare si tiparire asa cum rezulta din Incheierea Oficiului registrului comertului.

Pentru desfasurarea corespunzatoare a activitatilor de editare a fost incheiat contractul de colaborare cu S.C. D S.A. activitatea de coeditare cu partenerii comerciali transpunandu-se in contracte comerciale.

Obiectul contractelor il constituie livrarea unui produs finit, ziarul, care inglobeaza hartia de ziar produsa de **S.C. X S.A.**, activitatea de coeditare prestata de specialistii L si D conform contractului de colaborare si activitatea de tiparire executata pe utilajul tipografic.

Facturarea ziarelor tiparite de **S.C. X S.A.** s-a taxat cu cota de taxa pe valoarea adaugata de 9% conform prevederilor art. 140 alin. (2) lit. b din Legea nr. 571/2003.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta facturilor pentru obiectivele de investitii B si C, documentele care aproba realizarea investitiei, respectiv hotararea Consiliului de administratie si nota de fundamentare fac mentiunea ca activele ce vor rezulta la terminarea investitiilor se vor exploata prin inchiriere sau prestari de servicii.

Astfel, B va fi exploatata prin prestarea unor servicii legate de desfasurarea jocurilor sportive si a unor activitati de intretinere si agrement, asa cum rezulta din contractul de asociere in participatiune.

Aceste activitati sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata numai daca sunt efectuate de organizatii fara scop patrimonial conform art.141 alin. (1) lit. j din Legea nr. 571/2003, ori **S.C. X S.A.** este societate cu scop patrimonial astfel ca serviciile prestate de C se vor supune taxarii cu cota de taxa pe valoarea adaugata de 19% iar taxa pe valoarea adaugata pentru lucrarile de investitii este deductibila conform art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003.

Activul care va rezulta la terminarea lucrarilor de investitii la C se va exploata prin inchirierea spatiului catre firme pentru desfasurarea unor activitati de protocol iar in conformitate cu prevederile art. 141 din Legea nr. 571/2003 societatea va opta pentru taxarea operatiunilor de inchiriere astfel ca taxa pe valoarea adaugata in suma de 38.009 lei este deductibila.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata rezultata ca urmare a neaplicarii in luna ianuarie 2005 a masurilor simplificate prevazute de art. 160 din Legea nr. 571/2003, prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 507/2005 s-a completat acest articol. Intrucat furnizorii de lemn si **S.C. X S.A.** au aplicat regimul normal de

taxare in luna ianuarie 2005 acesta ramane valabil aplicat iar taxa pe valoarea adaugata colectata a fost reluata eronat in raportul de inspectie fiscala.

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:

***Perioada supusa inspectiei fiscale:
decembrie 2003 - ianuarie 2005***

Taxa pe valoarea adaugata colectata a rezultat ca urmare a modificarii de catre organele de inspectie fiscala, a cotei de taxa pe valoarea adaugata de la 9% folosita de S.C. X S.A. la 19% aplicata asupra veniturilor inregistrate din activitatea de tipografiere ziare deoarece nu sunt aplicabile prevederile art. 140 alin. (2) din Legea nr. 571/2003.

Organele de inspectie fiscala au solicitat punctul de vedere directiei de specialitate din cadrul Directiei generale a finantelor publice.

Astfel, Directia de administrare a veniturilor statului a precizat ca in conformitate cu prevederile art. 140 alin. (2) lit. b din Legea nr. 571/2003 cota redusa de taxa pe valoarea adaugata se aplica numai pentru livrarile de ziare si reviste efectuate de edituri catre difuzorii de presa.

Insa, pe facturile emise de catre S.C. X S.A. catre diverse edituri din tara, la rubrica "Denumirea produselor sau serviciilor" se afla inscrise serviciile de "Tiparit (numele ziarului tiparit). Din analiza pretului facturat pe respectivele facturi s-a constatat ca acesta reprezinta o fractiune din pretul final al produsului livrat de catre difuzorii de presa pe piata reprezentand contravaloarea elementului de cheltuieli pentru activitatea de tipografiere. Acest fapt este confirmat si ca urmare a analizei pretului mediu facturat de S.C. X S.A. catre S.C. D S.A. pentru factura fiscala care are inscrisa la coloana "Denumirea serviciilor" "tiparit ziarul D in perioada 01 - 30.09.2004".

Astfel, in luna septembrie s-au tiparit un numar de 222.228 bucati ziare diverse tipuri, serviciu facturat cu suma de 882.184.020 lei inscrise pe factura inclusiv taxa pe valoarea adaugata de 9%, rezultand un pret mediu de 4 bani ce reprezinta 56,71% din pretul final al produsului vandut cu amanuntul de catre S.C. D S.A.

De asemenea, faptul ca S.C. X S.A. presteaza pentru S.C. D S.A. serviciul de tiparire ziare este confirmat si din inscrisurile existente pe produsul final, respectiv cotidianul D unde se precizeaza:

'Cotidian de informare editat de S.C. D S.A. Tiparit la Tipografia S.C. X S.A."

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X S.A. a desfasurat exclusiv activitatea de tipografiere si nu ii sunt aplicabile prevederile art. 140 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 si titlul VI pct. 25 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004, fapt ce a condus la recalcularea cotei de la 9% la 19% pentru aceasta activitate.

Taxa pe valoarea adaugata colectata a rezultat ca urmare a neaplicarii in luna ianuarie 2005 a Masurilor de simplificare prevazute la art. 161¹ din Legea nr. 571/2003 dupa depunerea decontului de taxa pe valoarea adaugata pentru luna ianuarie de catre societate.

In conformitate cu Titlul VI pct. 65¹ alin. (12) din Hotararea Guvernului nr. 84/2005, organele de inspectie fiscala au dispus stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427 si inregistrarea in decontul de taxa pe valoarea adaugata intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizari, fapt ce a condus la majorarea taxei pe valoarea adaugata colectata cu suma de 59.387 lei.

In ceea ce priveste suma de 182.039 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa de societate, aferenta obiectivelor de investitii "C" si "CS" nominalizate in devizele de lucrari asa cum sunt prevazute in autorizatiile de construire emise de Primarie, organele de inspectie fiscala au solicitat societatii justificari referitoare la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor obiective de investitii.

Astfel, S.C. X S.A. a prezentat hotararea Consiliului de Administratie al societatii prin care s-a stipulat ca aceste obiective sunt "aducatoare de venituri pentru societate, pe baza de contracte de inchiriere si prestari servicii", precum si nota de fundamentare a necesitatii realizarii obiectivelor de investitii.

Insa, art. 141 alin. (2) lit k din Legea nr. 571/2003 precizeaza ca operatiunea de inchiriere imobile este o operatiune scutita de taxa pe valoarea adaugata in interiorul tarii iar art. 147 alin. (4) din acelasi act normativ prevede ca achizitiile de bunuri si servicii destinate exclusiv realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, precum si de investitii care sunt destinate realizarii de astfel de operatiuni se inscriu in jurnalul pentru cumparari, care se intocmeste separat pentru aceste operatiuni, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora nu se deduce.

In consecinta, pentru aceste obiective taxa pe valoarea adaugata nu este deductibila.

Urmare celor constatate, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

S-a constatat ca pentru perioada decembrie 2003 - decembrie 2004 S.C. X S.A. a beneficiat de rambursarea cu control ulterior a soldului sumei negative aferent decontului de taxa pe valoarea adaugata cu optiunea de rambursare depus pentru luna decembrie 2004.

Pentru aceeasi perioada, soldul sumei negative stabilit la control ca urmare a celor precizate mai sus si dupa ajustarile efectuate la taxa pe valoarea adaugata colectata si deductibila, fapt ce a condus la restituirea necuvenita a unei sumei.

De asemenea, S.C. X S.A. a solicitat rambursarea soldului sumei negative aferent lunii ianuarie 2005 conform decontului de taxa pe valoarea adaugata depus la organul fiscal cu optiunea de rambursare.

In urma controlului, dupa ajustarile efectuate la taxa pe valoarea adaugata colectata si deductibila s-a constatat ca pentru aceeasi luna S.C. X S.A. are un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adaugata care a fost compensat cu taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita la 31.12.2004, ramanand de achitat la data de 31.01.2005 o taxa pe valoarea adaugata.

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. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata reprezentand diferenta intre taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si contestata si taxa pe valoarea adaugata stabilita ca obligatie de plata, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei in conditiile in care, urmare a intocmirii raportului de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au emis decizie de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si contestata de societate si nu pentru obligatia de plata.

In fapt, S.C. X S.A. a solicitat prin decontul de taxa pe valoarea adaugata, inregistrat la Directia generala a finantelor publice, aferent lunii ianuarie 2005, rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata.

Urmare verificarii efectuate prin raportul de inspectie fiscala, in vederea solutionarii cererii de rambursare a soldului sumei negative de taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au emis decizia de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata reprezentand obligatia fiscala suplimentara stabilita din care contestata de societate in suma mai mica, respectiv taxa pe valoarea adaugata colectata si taxa pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere.

Urmare a diferentei de taxa pe valoarea adaugata constatata prin raportul de inspectie fiscala s-a constatat ca societatea nu se gaseste in situatia de rambursare ci in cea de plata, aceasta datorand bugetului general consolidat, pentru perioada decembrie 2003 - ianuarie 2005.

Organele de inspectie fiscala au emis in baza acestui raport Decizia de impunere, contestata de societate pentru diferenta stabilita suplimentar precum si pentru dobanzile aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

In drept, potrivit art. 83 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, ***“impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:***

art. 84 a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 80 alin. (2) si alin. (4);
b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozitiile alin. (1) sunt aplicabile si în cazurile în care impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plata conform reglementarilor legale, precum si în cazul unei rambursari de taxa pe valoarea adaugata.”

Art. 92 alin. (3) din ordonanta mentionata mai sus, precizeaza:

“Pentru ducerea la îndeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la:[...]

e) stabilirea de diferente de obligatii fiscale de plata[...]”.

Aceste prevederi se coroboreaza cu prevederile punctului 107.1 din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevad:

“Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele

fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii; [...]'.

Avand in vedere prevederile legale mentionate, se retine ca decizia de impunere ca titlu de creanta se emite doar pentru **diferente de obligatii fiscale de plata** si nu pentru obligatiile fiscale stabilite suplimentar fata de sumele trecute in decontul de taxa pe valoarea adaugata.

In acest sens a fost emis Ordinul ministrului finantelor publice nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" publicat in Monitorul Oficial al Romaniei nr.528/19.06.2006, in baza prevederilor art. 84 alin. (2), art. 107 si art. 196 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care explicita modul de completare al Deciziei de impunere, respectiv la punctul 2.1.1 se evidentiaza "Obligatii fiscale suplimentare de plata".

Mai mult, decizia de impunere reprezinta si instiintare de plata potrivit art. 84 alin. (6) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

"Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora."

Prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata si ca nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata si ca societatea nu se gaseste in situatia de rambursare a sumei ci se gaseste in situatia de plata.

Se retine ca in baza acestui raport organele de inspectie fiscala au emis decizia de impunere pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si contestata de societate desi potrivit prevederilor art. 92 alin. (3) lit. e) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile pct. 107.1 din HG nr. 1050/2004 privind Normele de aplicare a Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de inspectie fiscala aveau obligatia emiterii unei decizii de impunere pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata stabilita ca obligatie de plata.

In consecinta, rezulta, conform prevederilor legale mentionate, ca organele de inspectie fiscala au emis in mod eronat decizia de impunere pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata

stabilita suplimentar si contestata de S.C. X S.A. si nu pentru taxa pe valoarea adaugata de plata, motiv pentru care se va anula decizia de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata reprezentand diferenta intre cele doua sume mai sus mentionate, suma inclusa eronat in titlul de creanta si se va mentine decizia de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata de plata.

2. In ceea ce priveste suma reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;

- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;

-penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei in conditiile in care cuantumul sumelor contestate, ramase de plata urmare anularii deciziei de impunere, este de pana la 500.000 lei, avand in vedere prevederile art. 179 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In fapt, S.C. X S.A. contesta taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere, stabilite prin decizia de impunere.

Asa cum s-a retinut la punctul 1 din prezenta decizie, decizia de impunere a fost emisa in mod eronat pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si contestata de societate si nu pentru taxa pe valoarea adaugata de plata, motiv pentru care s-a anulat decizia de impunere contestata pentru taxa pe valoarea adaugata reprezentand soldul sumei negative de taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare asa cum se precizeaza in decizia de impunere, respectiv Nota de la pct. 2.1 si s-a mentinut decizia de impunere pentru taxa pe valoarea adaugata de plata.

In drept, art. 179 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, *precizeaza:*

“Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror cuantum este sub 500.000 lei (RON), se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde

contestatorii au domiciliul fiscal sau, dupa caz, de catre organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3); [...]”.

Potrivit pct. 5.4 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **“competenta de solutionare este data de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contributi stabilite de plata de catre organul fiscal, precum si accesorii ale acestora, sau de cuantumul total al taxelor, impozitelor, contributiilor, aprobate la rambursare, respectiv restituire, dupa caz.”**

Avand in vedere cele de mai sus, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata de plata, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, intrucat cuantumul acestora este de pana la 500.000 lei, competenta materiala de solutionare a contestatiei apartine Directiei generale a finantelor publice Bacau, in conformitate cu prevederile art. 179 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

3. In ceea ce priveste solicitarea societatii de suspendare a executarii titlului de creanta fiscala, se retine ca in conformitate cu art. 185 alin. (1) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

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

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

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei poate acorda suspendarea pana la solutionarea contestatiei, inasa avand in vedere ca la punctul 2 din prezenta decizie s-a retinut ca in conformitate cu prevederile art. 179 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, competenta materiala de solutionare a contestatiei apartine Directiei generale a finantelor publice, urmeaza a se declina competenta de solutionare a cererii de suspendare a executarii titlului de creanta fiscala catre directia teritoriala.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor punctul 107.1 din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, art. 83, art. 84, art. 92, art. 179, art 185 alin. (1) si (2), art. 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Anularea Deciziei de impunere pentru suma reprezentand diferenta de taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si contestata de societate.

2. In ceea ce priveste suma reprezentand:

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

Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu are competenta materiala de solutionare a contestatiei **S.C. X S.A.**

Dosarul cauzei se transmite Directiei generale a finantelor publice pentru solutionarea contestatiei, potrivit competentei materiale, in conformitate cu prevederile art. 179 alin. (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

3. In ceea ce priveste solicitarea societatii de suspendare a executarii titlului de creanta fiscala, competenta materiala de solutionare a acesteia apartine Directiei generale a finantelor publice.

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