

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr.345/2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul **Agentiei Nationale de Administrare Fiscala** a fost sesizata de Directia generala de administrare a marilor contribuabili - Directia de inspectie fiscala cu privire la contestatia formulata de CN X SA .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale de administrare a marilor contribuabili - Directia de inspectie fiscala prin procesul verbal din 24.06.2002 si priveste suma totala de **lei**, reprezentand:

- **impozit pe profit** ;
- dobanzi aferente ;
- penalitati de intarziere aferente
- **TVA calculat la centrala**;
- **T.V.A calculat la sucursale** ;
- dobanzi aferente;
- penalitati de intarziere aferente ;
- **impozit pe venituri de natura salariala** calculat la sucursale;
- dobanzi aferente;
- penalitati de intarziere;
- penalitati de intarziere de 10%;

- **dobanzi la impozitul pe venitul persoanelor nerezidente** ;

- **penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul persoanelor nerezidente ;**
- **impozit pe venitul de natura salariala ;**
- dobanzi aferente impozitului pe venitul de natura salariala;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul de natura salariala;
- penalitati de intarziere de 10% aferente impozitului pe venitul de natura salariala;
- **dividende centrala;**
- dobanzi aferente impozitului pe dividende,
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende;
- penalitati de intarziere de 10% aferente impozitului pe dividende;
- **dobanzi aferente fondului special de solidaritate sociala cu persoanele cu handicap ;**
- **penalitati de intarziere aferente fondului special de solidaritate sociala cu persoanele cu handicap ;**
- **fond special de solidaritate sociala cu persoanele cu handicap ;**
- dobanzi aferente;
- penalitati de intarziere aferente;
- **dobanzi aferente contributiilor la asigurari sociale ;**
- **penalitati de intarziere aferente contributiilor la asigurari sociale.**

Contestatia a fost formulata in termenul prevazut de art.176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.174, art.175 si art.178 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 solutioneze contestatia societatii.

I. Prin contestatia formulata CN X SA solicita, sustine si arata urmatoarele:

A. Contestatoarea solicita in temeiul art.184 alin.2 Cod procedura fiscala, suspendarea executării procesului verbal pana la

soluționarea contestației arătând că, în cazul în care nu s-ar dispune suspendarea executării, compania ar putea intra în stare de insolvență, fiind în imposibilitatea achitării ratelor, la termenele scadente, creditorilor, precum și pe cale de consecință, executarea garanțiilor imobiliare și producerea unei pagube iminente, care nu ar mai putea fi recuperată.

Contestatoarea arată că își desfășoară activitatea în domeniul comunicațiilor poștale, obiectul său principal de activitate incluzând, fără a se limita la acesta, asigurarea, potrivit principiului serviciului postal universal - a serviciilor poștale de bază, pe întreg teritoriul național și în relațiile internaționale, precum și administrarea, dezvoltarea, exploatarea serviciilor de poșta și colaborarea cu organizații similare străine în realizarea acestor servicii pe plan internațional. De asemenea, asigură în temeiul contractelor sau convențiilor ori al prevederilor legale, serviciile de poșta necesare sistemului național de apărare și sistemului de siguranță națională.

Compania Națională „X” SA arată, de asemenea, prin contestația formulată că este operatorul național desemnat pentru a efectua servicii poștale de bază, având dreptul exclusiv de a emite și tipări, de a pune și retrage din circulație timbre și efecte poștale, de a tipări și distribui timbre judiciare, de a distribui timbre fiscale, stabilește și asigură stocul de timbre necesar schimbului cu administrațiile poștale din alte țări, este companie națională de interes public, iar acțiunile companiei sunt deținute integral de Statul român. Astfel, intrarea în incidență de plăți, chiar și pentru o perioadă limitată de timp, ar produce o pagubă semnificativă și în economia națională, care nu ar mai putea fi recuperată, cu un puternic impact social.

Fata de toate considerentele mai sus menționate, pentru a se preveni producerea unei pagube iminente, solicită dispunerea suspendării executării **procesului - verbal întocmit la data de 24.06.2004**, de către organul fiscal de specialitate din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, până la soluționarea contestației.

B. Contestatoarea invocă nulitatea absolută a actului administrativ fiscal atacat, intitulat impropriu "proces verbal", având în vedere faptul că perioada în care s-a desfășurat operațiunea de inspecție fiscală este 10.03.2004 - 31.03.2004 și 05.04.2004 - 13.06.2004, după intrarea în vigoare a prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu care ocazie, s-au stabilit o serie de principii ale dreptului procesual fiscal (dreptul contribuabilului de a

fi ascultat, obligația de cooperare a organelor fiscale etc.) și s-a modificat radical procedura de desfășurare a controlului fiscal la agenții economici, precum și competențele inspectorilor fiscali.

Astfel, contestatoarea apreciază că actul de control a fost încheiat cu încălcarea procedurii de control, reglementată în Titlul VII din Codul de procedura fiscală, ale cărui dispoziții stabilesc modul de desfășurare al inspecției fiscale, singura situație în care este menționată posibilitatea încheierii unui proces verbal de control fiind cea prevăzută de art.105 din Codul de procedura fiscală

Prin urmare, singura situație în care inspectorii fiscali aveau posibilitatea și obligația de a întocmi proces verbal de control, susține contestatoarea, era în cazul în care se sesizau organele de urmărire penală, potrivit articolului sus menționat, sau efectuau un control inopinat sau încrucișat, ceea ce nu este cazul în speța de față.

Contestatoarea susține că inspectorii fiscali și-au depășit atribuțiile stabilite de legea fiscală emițând un act administrativ fiscal - **procesul-verbal** de control - pe care nu erau competenți să-l emită întrucât, potrivit art.106 din Codul de procedura fiscală, rezultatul inspecției fiscale trebuia consemnat într-un **raport** scris ce ar fi trebuit să cuprindă constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport pe care inspectorii fiscali ar fi trebuit să-l înainteze organelor de conducere din cadrul direcției respective pentru emiterea deciziei de impunere, în conformitate cu prevederile art.83 din Codul de procedura fiscală, ceea ce nu s-a făcut în cazul în speța.

Contestatoarea consideră că organele de control prin încheierea procesului verbal și neemiterea deciziei de impunere singura care produce efecte juridice de drept fiscal au fost încălcate dispozițiilor art.43 alin.2 coroborat cu art.45 din Codul de procedura fiscală, republicat **și solicita organului de soluționare a contestației constatarea nulității** absolute a actului administrativ atacat.

C. Pe fondul cauzei, societatea solicită anularea actului administrativ atacat, în ceea ce privește:

- **impozit pe profit** ;
- dobanzi aferente ;
- penalități de întârziere aferente
- **TVA calculat la centrală**;
- **T.V.A calculat la sucursale** ;
- dobanzi aferente;
- penalități de întârziere aferente ;

**- impozit pe venituri de natura
salariala** calculat la sucursale;

- dobanzi aferente;
- penalitati de intarziere;
- penalitati de intarziere de 10%;

iar prin adresa din 20.10.2004 contestatoarea nominalizeaza si precizeaza si alte obligatii fiscale stabilite prin procesul verbal contestat reprezentand impozite, dobanzi si penalitati de intarziere, fara insa a-si motiva contestatia.

Referitor la suma de lei reprezentand impozit pe profit societatea arata ca a efectuat investitii in semestrul I al anului fiscal 2002 din profitul obtinut, in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.7 alin.2 din Legea nr. 189/2001 privind aprobarea Ordonanței de urgența a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit iar organele de inspectie fiscala nu au acordat reducerea cu 50% a impozitului pe profit pentru profitul investit pe considerentul ca nu au fost epuizate toate sursele proprii de finantare constituite pe anul 2002, aplicand prevederile art.7 alin.1 lit.c din O.G. nr,70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, fara sa verifice daca la data reinvestirii impozitului pe profit, aceste prevederi mai erau in vigoare.

Astfel, contestatoarea sustine ca prevederile art.7 alin.1 lit.c din OG nr.70/1994, republicata in 1997 conditioana posibilitatea acordarii facilitatii fiscale de consumarea surselor proprii de finantare dar aceasta prevedere a fost mai intai abrogata prin O.G. nr.40/1998 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit si apoi înlocuita cu dispozitiile art.7 din Legea nr. 189/2001 aplicate de societate, prevedere care era in vigoare la data reinvestirii profitului impozabil de către companie si care nu mai conditioana aplicabilitatea facilitatii fiscale de epuizarea surselor proprii de finantare.

Prin urmare, contestatoarea considera ca inspectorii fiscali au făcut aplicabilitatea unui text de lege abrogat, motiv pentru care solicita admiterea contestației pentru suma de **lei reprezentand impozit pe profit**.

Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe profit, contestatoarea precizeaza ca aceasta a fost calculata, in mod eronat, in sarcina de plata a societății prin reîntregirea in mod nejustificat a masei impozabile cu suma de lei reprezentând cheltuieli aferente altor ani, cheltuieli inregistrate in 2002 si cu suma de lei

reprezentând cheltuieli aferente altor ani înregistrate în semestrul I al anului fiscal 2003.

Contestatoarea susține ca organul de control fiscal a făcut aplicabilitatea prevederilor art.7 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit fără să aibă în vedere și prevederile H.G. nr.859/2002 pentru aprobarea instrucțiunilor de calcul a impozitului pe profit.

Contestatoarea arată că a fost obligată prin sentințe judecătorești definitive și irevocabile la plata unor drepturi salariale aferente anilor precedenți și la plata unor facturi aferente anilor 1999 și 2000, nerecunoscute inițial de companie. Prin urmare, aceste cheltuieli nu au fost recunoscute inițial de companie și, pe cale de consecință, nu puteau fi înregistrate în contabilitate în exercițiile financiare anterioare.

Chiar și în situația în care organul de inspecție fiscală ar fi stabilit că aceste cheltuieli au fost înregistrate greșit, fiind aferente anilor 1999 și 2000, aveau obligația de a dispune corectarea prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin aceste cheltuieli.

Faptul că perioada fiscală ce urmează a fi ajustată prin înregistrarea acestor cheltuieli deductibile a fost supusă unei inspecții fiscale desfășurate anterior, nu poate constitui un argument pentru care contribuabilii să nu poată depune declarația rectificativă, susține contestatoarea.

Fata de toate aceste considerente, solicită admiterea contestației pentru acest capăt de cerere și exonerarea de la plata sumei de lei stabilită de organele de control cu titlu de impozit pe profit.

Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe profit, contestatoarea susține că în mod eronat s-a reîntregit masa impozabilă cu suma totală reprezentând cheltuieli efectuate în anul fiscal 2002 și 2003 cu organizarea "marșului poștașilor".

Contestatoarea precizează că aceste cheltuieli au fost înregistrate în contabilitatea companiei ca și cheltuieli sociale, în conformitate cu prevederile art.37 pct.1 și 2 din Legea bugetului de stat pe anul 2002 și art.32 din Legea bugetului de stat pe anul 2003 și se încadrează în limita procentului de 1,5%, aplicat asupra fondului de salarii realizat anual, aferent salariaților cu contract individual de muncă și în categoria cheltuielilor reglementate de aceste articole de lege și sunt cheltuieli sociale care sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Contestatoarea considera ca, chiar si in situatia in care, organele de inspectie fiscala, ar fi constatat ca inregistrarea acestor cheltuieli la capitolul de cheltuieli sociale este eronata, aveau obligatia sa dispuna contribuabilului sa inregistreze aceste cheltuieli la alte categorii de cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, organele de control avand obligatia sa indrume contribuabilii pentru corectarea documentelor atunci cand este cazul.

Contestatoarea sustine ca organul fiscal s-a limitat sa aprecieze ca aceste cheltuieli nu se incadreaza in categoria cheltuielilor sociale reglementate de articolele de lege mai sus mentionate fara sa verifice daca acestea au fost sau nu aferente obtinerii veniturilor si daca se pot incadra in categoria altor cheltuieli deductibile astfel cum sunt cele reglementate de art.9 din Legea nr.414/2002.

Societatea considera ca aceste cheltuieli pot fi incadrate ca si cheltuieli efectuate in scopul popularizarii imaginii firmei ce sunt deductibile la calculul profitului fiind in mod clar aferente obtinerii veniturilor si solicita admiterea contestației si pentru acest capăt de cerere.

Referitor la rezolvarea cererilor de compensare depuse de societate in data de **25.07.2002**, respectiv **25.10.2002**, aceasta arata ca organul de control a calculat, in mod complet eronat, majorări (dobânzi) si penalități pe perioada **01.01.2003 - 31.05 2003** in quantum de lei pentru debitele stinse la depunerea cererilor de compensare, intrucat prin depunerea cererii de compensare se considera stinsa de drept creanta bugetara in conformitate cu pct.2.1 din Normele metodologice pentru aplicarea OG nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare.

Mai mult de atat, contestatoarea considera ca, potrivit art.88 din O.G. nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările si completările ulterioare, in vigoare la data depunerii cererii de compensare, acestea trebuiau soluționate in termen de 30 de zile de la depunerea acestora, iar măsura trebuia comunicata in scris societății, in termen de șapte zile de la data efectuării compensării, cereri ce nu au fost operate nici pana la data formularii contestației ceea ce constituie o culpa a organelor fiscale.

Cu privire la interpretarea acestor acte normative, in vigoare la data depunerii cererilor de compensare, contestatoarea considera ca acestea trebuiau soluționate in maxim 30 de zile de la data inregistrării la organul financiar teritorial la care compania era

luata in evidenta ca plătitoare de impozite si taxe iar la data depunerii cererilor de compensare se considera stins debitul pe care compania l-a solicitat la compensare in cadrul acestor cereri de compensare.

Pe de alta parte contestatoarea considera ca intrucat pe perioada 01.01.2003-31.05.2003, erau in vigoare prevederile art.13 din O.G. nr.61/2002 care prevedeau alta modalitate de stingere a obligațiilor bugetare, constatările organelor de control nu trebuie luate in considerare din doua motive:

- legea aplicabila celor doua cereri de compensare este legea care era in vigoare la data depunerii acestora
- la data intrării in vigoare a O.G. nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, debitul pentru care s-a calculat majorări si penalități de întârziere era stins pe perioada mai sus precizata, inca de la data depunerii cererilor de compensare - anul 2002.

Contestatoarea considera ca in cazul in speta, potrivit principiului de drept al neretroactivitatii legii civile, O.G. nr.61/2002, aplicata de organele de control, se aplica numai situațiilor ce se ivesc in practica după adoptarea ei, legea noua aplicandu-se doar situațiilor ivite după intrarea ei in vigoare.

Fata de toate aceste prevederi de drept invocate, contestatoarea apreciaza ca, inspectorii fiscali au calculat in mod abuziv majorări si penalități de întârziere, la un debit stins inca din anul 2002, iar faptul ca cererile de compensare nu au fost operate nici pana la data contestatiei constituie o culpa exclusiva a organelor fiscale care incalca legea fiscala, lege la a cărei respectare sunt obligate sa vegheze.

Referitor la suma de lei reprezentând TVA, contestatoarea arata ca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod eronat, ca in speța compania trebuia sa vireze TVA la bugetul de stat, impozit aferent exporturilor de servicii efectuate in perioada 01.01.2002 -31.05.2002.

Pentru a retine o astfel de soluție, arata contestatoarea, inspectorii fiscali au interpretat, in mod greșit, prevederile art.17 pct.B lit î din O.U.G. nr.17/2000 privind TVA precum si prevederile pct.9.20 din H.G. nr.401/2000 privind Normele metodologice de aplicare a TVA care prevad aplicarea cotei "zero" de TVA pentru exportul de servicii.

Contestatoarea considera ca organele de control au interpretat aceste prevederi legale in mod eronat fara sa tina seama de normele de interpretare si nici de interpretarea oficiala data acestor prevederi legale de Decizia nr.4/2002 a Comisiei Centrale

Fiscale publicata in M.OF. nr.736/08.10.2002 reținand, in mod greșit, ca societatea datorează TVA pentru serviciile externe.

D. Contestarea mentioneaza de asemenea ca, C.N. "X" S.A. a fost supusa unei verificări complexe care a cuprins toate cele 15 sucursale ale companiei incheindu-se tot atâtea acte administrative fiscale care s-au centralizat prin procesul verbal contestat, iar o parte din sucursalele companiei, au inteles sa conteste separat notele de constatare încheiate la aceste sucursale de organele financiare teritoriale. contestațiile astfel formulate aflandu-se in diferite stadii de soluționare, in cadrul acestor contestații fiind contestate si următoarele sume:

- reprezentând impozit pe profit stabilit, in mod nelegal de organele de inspectie fiscala **care au verificat sucursalele companiei** prin nerecunoasterea ca deductibile a unor categorii de cheltuieli;
- reprezentând TVA stabilita de organele de inspectie fiscala care au verificat sucursalele companiei ;
- reprezentând impozit pe salarii aferent sucursalelor stabilit de organele de control teritoriale.

Prin contestația formulata societatea intelege sa conteste si aceste sume stabilite de organele de inspectie fiscala teritoriale, cu dobânzile si penalitățile aferente, având in vedere procedura de efectuare a inspecției fiscale reglementata de art.92 din Codul de procedura fiscala.

Motivele de fapt si de drept pentru care solicita exonerarea de la plata acestor sume fiind cele prevăzute in contestațiile formulate împotriva Notelor de constatare încheiate la sucursale, pe care le anexeaza la dosarul contestatiei.

In ceea ce privește dobânzile si penalitățile aferente debitului contestat apreciaza ca nici acestea nu sunt datorate de compania având in vedere principiul de drept potrivit căruia accesoriul urmează principalul.

Fata de toate aceste considerente, solicita organelor de soluționare a contestației admiterea contestației astfel cum a fost formulata, admiterea exceptiei de nulitate absoluta invocata si constatarea nulității absolute a actului administrativ atacat sau, in cazul respingerii acestei exceptii, solicita, anularea parțiala a procesului verbal atacat si exonerarea companiei de la plata sumelor prevăzute in contestație.

II. Prin procesul verbal din 24.06.2004 organele de inspectie fiscala ale Ditectiei generale de administrare a marilor contribuabili au verificat la CN X SA modul de calcul si de virare a obligațiilor fata de bugetul consolidat al statului pe perioada **01.01.2002-30.06.2003**, constatand urmatoarele;

1. In ceea ce priveste impozitul pe profit

La ultimul control fiscal, efectuat de organele de control ale Ministerului Finantelor Publice - Direcția Generala de Indrumare si Control Fiscal, atat la sediul central cat si la sucursalele acesteia s-a calculat o diferența de impozit pe profit in suma de lei si majorări de intarziere in suma de lei.

Analizând modul de calcul a profitului impozabil, a impozitului pe profit si a plăților efectuate in contul acestuia s-a constatat, pe baza balanței centralizate (centrala + sucursale) ca , compania a redus cu 50% impozitul pentru profitul considerat reinvestit in trim IV. 2002 in suma de lei.

Asfel s-a constatat ca s-au efectuat investitii in suma de mii lei, reducandu-se impozitul pe profit in conditiile in care in aceeași perioada sursele de finanțare a investițiilor, aprobate de Consiliul de Administrație au fost in suma de mii lei, mult mai mari decât investițiile efectuate, motiv pentru care organele de control au considerat ca reducerea calculata de companie nu are suport real si concret iar impozitul pe profit in suma de **lei**, este datorat bugetului.

De asemenea organele de control au mai constatat ca, compania a înregistrat pe cheltuieli si a tratat ca deductibile fiscal cheltuieli aferente anilor precedenți, pe baza de sentințe judecătorești prin care a fost obligata la plata unor drepturi salariale aferente anilor anteriori si a unor facturi de prestări servicii, neinregistrate si neplatite in ani 1999 si 2000.

Prin urmare in baza art. 7 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit s-a considerat ca aceste cheltuieli in suma de lei, efectuate in anul 2002 si in suma de lei, efectuate in semestrul I.2003 sunt aferente veniturilor realizate in alți ani si prin urmare nu sunt deductibile fiscal in anul curent supus inspectiei.

In timpul inspectiei, s-au verificat documentele de cheltuieli aferente anului 2002 , înregistrate in anul 2003 si s-a constatat ca acestea sunt in suma de lei, suma cu care s-a diminuat cheltuiala aferenta trim. IV 2002, diferența fiind cheltuieli aferente anilor anteriori anului 2002, perioada care a fost verificata la controlul fiscal precedent si care nu mai poate face obiectul inspectiei, conform

prevederilor art. 90, alin. 2 coroborat cu prevederile art. 96, alin; 3 din O.G. nr. 92/2003 .

S-a mai constatat ca, compania a dedus cheltuielile efectuate de sucursale cu organizarea „ marșului poștașilor”, considerandu-le cheltuieli sociale, dar care nu se regăsesc printre activitățile identificate de art. 37 pct 1 si 2 din Legea bugetului pe 2002, nr. 743/ 06.12.2001 si art. 32 din Legea bugetului pe 2003 nr. 631/27.11.2002, astfel ca cheltuielile in suma de lei, efectuate in 2002 si, efectuate in semestrul I. 2003, au fost considerate ca nedeductibile fiscal.

La verificarea celor 15 sucursale ale companiei, efectuata de organele de inspecție fiscala teritoriale s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de lei , menționate in anexa nr.9 la procesul verbal, suma cu care s-a întregit profitul impozabil la nivel central.

Astfel Direcția regionala de PC a înregistrat pe cheltuieli curente, investițiile si modernizările efectuate in perioada verificata in suma de lei.

Prin Nota de constatare, înregistrata la Fabrica de T in data de 26.04.2004, s-a constatat ca aceasta sucursala in mod eronat a înregistrat pe cheltuieli curente si nu pe investiții, in semestrul I. 2003, suma de lei. Aceiași sucursala a înregistrat in contul 628.9 „ Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de lei, plătită unor persoane fizice, fara sa intocmesca documente legale.

La verificarea Direcției de P R, organele de inspecție, prin Nota de constatare din 05-05-2004, au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal in insuma de lei, in decembrie 2002 si lei in iunie 2003;

Prin Nota de constatare din 21 06.2004, la controlul fiscal efectuat la Direcția de S F, organele de inspecție au constatat, înregistrarea pe cheltuieli a diferente de curs valutar pe relația cu Italia, mai mari decât cele calculate prin nota de constatare in suma de lei si venituri neînregistrate in contabilitate in suma de lei, rezultate din reevaluarea eronata a creanțelor si datoriiilor in valuta si care vor majora profitul impozabil.

Prin anexele nr.10 si nr.10 bis la procesul verbal, s-a procedat la recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit datorat de companie pe perioada inspectata iar pentru întârziere la plata s-au calculat dobânzi si penalități de intarziere .

Majorările/ dobânzile aferente impozitului pe profit au fost calculate de organele de inspectie fiscala având in vedere si

reglementarile legale in vigoare in perioada inspectata, referitoare la compensări.

Astfel organele de inspectie fiscala au apreciat ca intrucat compania a depus cereri de compensare a TVA de rambursat cu impozitul pe profit datorat la 25.07.2002 si 25.10.2002, cereri nesolutionate pana la data incheierii procesului verbal, in temeiul prevederilor art. 88 din OG nr.11/96, aceasta nu datorează majorari/dobanzi si penalități de intarziere pe perioada 25.07.2002 - 31.12.2002 si 01.06.2003 - la zi, dar datorează, dobânzi si penalități de intarziere pe perioada 01.01 - 31.05.2003, conform prevederilor art. 13, alin 1 si 3 din O.G. nr.61/2002.

2.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata s-au constatat urmatoarele:

Compania a realizat venituri din prestării servicii specifice poștei, pentru persoane fizice si juridice romane si pentru administrațiile poștale străine, fiind asimilate cu exportul de servicii.

Compania prestează servicii pentru partenerii străini fara un contract bilateral, iar incasarea se face ulterior prestării serviciului respectandu-se reglementările stabilite de "Congresul Uniunii Postale" Universale de la Beijing din 1999, ratificat si de România.

Datorita acestor dificultăți economico - financiare, compania a solicitat M.F.P. un tratament fiscal special pentru aceste operațiuni de export, tratament obținut doar prin normele date in aplicarea Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugata. Anterior acestui act normativ activitatea companiei se incadreaza in reglementările generale privind exportul de servicii, obligata fiind sa respecte condițiile puse de reglementările legale, in materie fiscala, in vigoare in fiecare perioada.

Din perioada verificata, pe perioada 1.01-31.05.2002, compania era obligata sa respecte prevederile art. 17 litera B.i. din O.U.G. nr. 17/2001, respectiv sa încaseze în valută în conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României, contravaloarea serviciilor exportate .

Faptul ca, condițiile internaționale au făcut sa nu se incaseze unele creanțe externe, reglementările privind taxa pe valoarea adăugata nu disting excepții de la regula generala, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au majorat T.V.A. colectata cu TVA aferent serviciilor prestate, in perioada 01.01 - 31.05.2002 si neincasate pana la data incheierii procesului - verba contestat.

Astfel organele de inspectie fiscala au stabilit ca din exportul de servicii efectuat in aceasta perioada, a rămas neincasata suma DST, respectiv lei, pentru care se datorează T.V.A. in suma de lei, suma virata la buget cu O.P. nr.944/07.06.2004.

Deoarece, compania a înregistrat în toata perioada verificata T.V.A. de rambursat nu s-au calculat la control dobânzi si penalități de întârziere aferente acestui debit.

Urmare verificarilor efectuate la sucursale s-au calculat in sarcina acestora diferente de TVA in suma de lei, majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere .

Cu privire la impozitul pe salarii contestat, organele de inspectie fiscala teritoriale, prin notele de constatare incheiate la sucursale, au stabilit in sarcina acestora diferente suplimentare la impozitul pe venitul din salarii in suma totala de lei din care lei la Sucursala P si lei la Sucursala C. Au fost calculate dobanzi, penalitati de intarziere si penalitati de intarziere de 10% .

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele aduse in sustinerea cauzei de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, actele normative in vigoare aplicabile in speta, se rețin următoarele :

Perioada verificata: 01.01.2002-30.06.2003 .

1.Cu privire la impozitul pe profit.

Referitor la suma totala de lei reprezentand impozit pe profit in suma de lei, dobanzi aferente impozitului pe profit in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care solutionarea cauzei depinde in parte de existenta unui drept care face obiectul unei alte judecati.

In fapt, la stabilirea diferentei de impozit pe profit in suma de lei la nivelul companiei, pentru perioada 01.01.2002 - 30.06.2003, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale de administrare a marilor contribuabili prin procesul verbal din 24.06.2004 au avut in vedere printre altele si cheltuielile nedeductibile in suma de lei calculate la nivelul sucursalelor din subordinea CN X SA .

Se retine faptul ca aceste cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de lei au fost stabilite de organele de inspectie teritoriala

prin Note de constatare incheiate la Directiile Regionale B, C, P, T, Fabrica D si Directia R.

Impotriva notelor de constatare incheiate la subunitatile din teritoriu ale SN X SA prin care au fost stabilite cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, in temeiul OUG nr.13/2001 si a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, sucursalele au formulat contestatii care se afla in diferite stadii de solutionare.

Astfel, conform adresei CN X SA din 05.10.2004 si anexelor la aceasta cauza ce face obiectul notei de constatare incheiata in data de 02.10.2003 la DR PB se afla pe rolul Curtii de Apel cauza ce face obiectul notei de constatare incheiata in data de 16.10.2003 la subunitatea DR PC se afla pe rol la Tribunalul D, cauza ce face obiectul notei de constatare incheiata in data de 15.09.2003 la DRPP se afla pe rol la Inalta Curte de Justitie si Casatie - Sectia de contencios administrativ.

Prin sentinta civila din 10.09.2004 Tribunalul T a admis in parte contestatia formulata de catre D R P T impotriva notei de constatare incheiata in data de 15.09.2003.

Cauzele ce fac obiectul notei de constatare incheiata in data de 06.04.2004 la Fabrica de Timbre si notei de constatare incheiata la D P R in data de 14.11.2003 au fost respinse de Directia generala de administrare a marilor contribuabili. De asemenea a fost respinsa contestatia formulata de D F impotriva notei de constatare din data de 21.06.2004, fapt ce rezulta din adresa din 18.10.2004 a Directiei generale de administrare a marilor contribuabili.

Se retine ca prin procesul verbal contestat si anexa 10 la acesta, incheiat la CN X SA in data de 24.06.2004, organele de inspectie fiscala au stabilit diferenta de impozit pe profit in suma de lei prin reintregirea profitului impozabil cu cheltuieli nedeductibile fiscal printre care si cele aferente sucursalelor cheltuieli stabilite prin Notele de constatare ce fac obiectul unor dosare aflate in curs de solutionare la instantele judecatoresti.

In drept, art. 183 (1) lit.b din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, precizeaza:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când:

[...] b) solutionarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecati; [...]"

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unor solutii irevocabile de instantele judecatoresti cu privire la cheltuielile nedeductibile stabilite de organele de inspectie teritoriala la sucursalele CN X SA, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are posibilitatea legala de a suspenda solutionarea capetelor de cerere reprezentand impozit pe profit diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar la nivel central prin procesul verbal contestat din 24.06.2004 fiind influentata cu suma de lei reprezentand cheltuieli nedeductibile aferente sucursalelor, cheltuiala cu care a fost majorata masa profitului impozabil pe anii 2002 si 2003, suma aflata in litigiu.

Cu privire la aceasta suma totala care este stabilita pe anii 2002 si 2003 prin note de constatare incheiate la sucursalele SN X SA, se retine ca instanta judecatoreasca urmeaza sa se pronunte cu caracter definitiv si irevocabil daca reprezinta in totalitate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit sau reprezinta cheltuieli deductibile si in ce quantum, situatie in care trebuie recalculat impozitul pe profit la nivel central si accesoriile aferente acestuia pe anii 2002 si 2003.

Avand in vedere cele retinute **se va suspenda** solutionarea contestatiei pentru suma de lei procedura administrativa urmand a fi reluata in conditiile legii, la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Potrivit pricipiului accesoriul urmeaza principalul se va suspenda solutionarea contestatiei si pentru suma de lei reprezentand majorari/dabanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit procedura administrativa urmand a fi reluata in conditiile legii la reluarea solutionarii impozitului pe profit pentru care au fost calculate.

Referitor la suma de lei contestata cu titlu de impozit pe profit se retine ca prin procesul verbal contestat din 24.06.2004 s-a stabilit ca obligatie de plata catre bugetul de stat impozit pe profit in suma de lei, pagina 21 din actul de inspectie fiscala capitolul IV CONCLUZII si Anexa 10 bis, iar SN X SA contesta la impozit pe profit suma de lei, asa cum reiese din pagina 5 a contestatiei

Fata de cele prezentate diferenta de lei intre suma de lei contestata de SN X SA si suma de lei stabilita ca obligatie de plata cu titlu de impozit pe profit, prin procesul verbal din 24.06.2004, apare ca fiind fara obiect .

Pe cale de consecință pentru diferența de sumă de lei contestată cu titlu de impozit pe profit contestația urmează să fie respinsă ca fiind fără obiect în temeiul art.175 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, care stipulează:

“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

2.Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită la centrală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă contestatoarea datorează taxa pe valoarea adăugată pentru serviciile de export efectuate în perioada 01.01.2002- 31.05.2002 în condițiile în care nu a încasat contravaloarea valutei aferente acestor exporturi, prin conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României în termen de un an de la data aplicării cotei zero.

In fapt, compania a realizat în perioada supusă inspecției fiscale venituri din prestări servicii specifice poștei constând în preluarea și distribuirea trimiterilor poștale din străinătate și expedierea trimiterilor poștale din România către alte state, în cadrul acestor operațiuni conlucrend cu administrațiile poștale din străinătate.

Din exportul de servicii efectuat în perioada **01.01.-31.05.2002** compania nu a încasat suma DST, respectiv lei, pentru care taxa pe valoarea adăugată aferentă este în sumă de lei.

Se reține faptul că această activitate specifică CN X SA intră sub incidența reglementărilor stabilite de Congresul Uniunii Poștale Universale de la Beijing din 1999, ratificat și de România prin O.G. nr. 70/2001.

Pentru partenerii externi compania emite documente înlocuitoare de facturi numite "conturi" codificate astfel:

- CN 64 - document financiar - contabil final, întocmit după acceptarea de partenerul străin a CN 61, pentru cheltuieli terminale, care trebuie acceptat în termen de o lună și după acceptare trebuie efectuată plata în 6 săptămâni;

- CP 75 - pentru colete, se întocmește trimestrial în termen de 6 luni după expirarea perioadei cu termen de acceptare de 2 luni;

- EMS - pentru poșta rapidă ;

- CN 51 - pentru tranzit, conform reglementarilor stabilite de Congresul Uniunii Poștale Universale, care se transmite administrației poștale debitoare și care trebuie confirmat într-un termen cuprins între 1 - 3 luni, de la data întocmirii.

Conform reglementarilor Uniunii Postale Universale partenerul extern trebuie să efectueze plata în termen de **6 săptămâni de la data acceptării contului final**, dar datorită conjuncturii socio-politice internaționale, unele plăți se efectuează cu mari întârzieri, chiar și de ani, de țările cu conflicte și războaie, sau niciodată, fără ca compania să poată refuza prestarea de servicii către țara respectivă.

Conform aceluiași reglementări internaționale contravaloarea serviciului nu poate depăși cheltuielile efectuate de companie pentru aceste servicii, deci tarifele percepute sunt acceptate de Biroul executiv al Uniunii Postale Universale. Tot prin acest birou se fac și demersuri pentru executarea rău platnicilor, formalități care se derulează foarte greu și durează foarte mult timp, motiv pentru care, compania a solicitat Ministerului Finanelor Publice un tratament fiscal special pentru aceste operațiuni de export, tratament obținut doar prin normele date în aplicarea Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

In drept, până la intrarea în vigoare a prevederilor Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art. 17 lit.B i din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care stipulează că se aplică cota zero pentru :

“i) alte prestări de servicii efectuate de contribuabili cu sediul în România, contractate cu beneficiari din străinătate, a căror contravaloare se încasează în valută în conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României.”

Potrivit pct. 9.20 din Normele de aplicare a OUG nr.17/2000, aprobate prin H.G. nr.401/2000, :

„[...] Nerespectarea prevederilor privind justificarea cotei zero a taxei pe valoarea adăugată și/sau nerespectarea condiției de încasare a contravalorii în valută a prestațiilor, prevăzute în facturi și/sau în contracte, atrag obligația plății taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei corespunzătoare prestațiilor la intern și a majorărilor de întârziere aferente, calculate de la data documentului care atestă prestarea serviciilor. În cazul în care la verificarea aplicării cotei zero de taxă pe valoarea adăugată s-au avut în vedere termenele de încasare menționate în facturi și/sau în contracte,

organele de control au obligația să verifice în termen de un an de la data aplicării cotei zero dacă încasarea valutei a devenit efectivă."

În baza acestor prevederi legale se retine faptul ca, incasarea in valuta a serviciilor exportate in perioada 01.01.-31.05.2002 reprezinta o conditie obligatorie pentru a se putea beneficia de cota zero la taxa pe valoarea adaugata iar incasarea valutei pentru serviciile exportate in aceasta perioada nu sa efectuat nici pana la data incheierii procesului verbal contestat respectiv 24.06.2004.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de control au calculat in sarcina companiei taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei pentru serviciile prestate la extern in perioada 01.01.-31.05.2002 si neincasate pana in anul 2004 intrucat actele normative mentionate nu prevad nici o exceptie de la regula generala.

Decizia nr.4/2002 a Comisiei centrale fiscale, invocata de contestatoare in sustinerea cauzei nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat ea nu adauga la actele normative in vigoare mentionate mai sus si nici nu elimina anumite paragrafe ca cel referitor la incasarea in valuta a exporturilor ci doar precizeaza serviciile pentru care se aplica cota zero, astfel:

*"Pentru serviciile efectuate de Compania Nationala X -SA, constand in preluarea si distribuirea pe teritoriul Romaniei a trimiterilor postale din strainatate, contractate cu beneficiari din strainatate, se aplica cota zero de taxa pe valoarea adaugata."*f

Aceasta precizare s-a impus datorita faptului ca potrivit Directivei a VI-a a CEE, serviciile postale sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata in tarile membre ale Uniunii Europene, iar legislatia tarii noastre nu era armonizata cu aceste prevederi, pana la intrarea in vigoare a Legii nr.345/2002, respectiv datorita complexitatii operatiunilor desfasurate, era dificil de stabilit locul prestarii serviciilor efectuate pentru trimiterile postale.

Astfel, trimiterile care plecau din Romania in strainatate erau impozitate cu taxa pe valoarea adaugata corespunzator valorii timbrate, care includea si contravaloarea prestarilor de servicii efectuate de administratiile postale din alte state, motiv pentru care s-a decis prin Decizia nr.4/2002 incadrarea si a prestarilor de servicii efectuate de X constand in preluarea si distribuirea pe teritoriul Romaniei a trimiterilor postale din strainatate contractate cu beneficiari din strainatate, in categoria serviciilor pentru care se aplica cota zero a taxei pe valoarea adaugata.

Pentru aceste considerente urmeaza a se respinge contestatia SN X SA pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

3.Cu privire la suma totala de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de, impozit pe venitul din salarii in suma lei, dobanzi si penalitati aferente cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin *Directia generala de solutionare a contestatiilor* se poate pronunta pe fondul cauzei in privinta acestor capete de cerere in conditiile in care sumele respective nu fac obiectul actului de inspectie fiscala contestat fiind stabilite in sarcina sucursalelor prin acte de control anterioare procesului verbal contestat.

In fapt, prin Note de constatare incheiate la sucursalele CN X SA, s-au stabilit obligatii de plata in sarcina acestora constand in taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere, impozit pe venitul din salarii, dobanzi , penalitati de intarziere si penalitati de intarziere de 10% .

Aceste debite au fost preluate si enumerate pe fiecare sucursala in parte si prin procesul verbal din 24.06.2004 incheiat la nivelul centralei, asa cum rezulta din anexa 14 si anexa 21, aflate la dosarul cauzei.

Prin contestatia formulata CN X SA contesta si aceste sume desi ele nu au fost constatate si stabilite ca obligatii de plata prin procesul verbal incheiat la nivelul centralei ci fac obiectul unor acte de control ce au fost incheiate anterior la sucursale.

Se retine ca pe perioada verificata sucursalele companiei erau inregistrate ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata si impozit pe salarii.

Astfel, pana la data de 01.04.2003, data intrarii in vigoare a OG nr.36/2003 privind corelarea unor dispozitii din legislatia financiar fiscala care stipuleaza la art.13 alin.(5) ca "*Sucursalele sau alte subunități fără personalitate juridică ale plătitorilor de impozite și taxe din România nu pot fi înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.*", sucursalele SN X SA au fost inregistrate ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata, operatiunile de colectare, deducere si virare a taxei pe valoarea adaugata efectuandu-se la nivelul acestora .

De asemenea, se retine ca sucursalele companiei de posta au fost si sunt potrivit legii platitoare de impozit pe venitul din salarii, iar potrivit art. 34 din OG nr.92/2003 privind Codul de

procedura fiscala “ În cazul în care contribuabilul are, potrivit legii, obligații de plată la **sedii secundare, competența teritorială** pentru **administrarea** acestora revine organului fiscal în a cărui rază teritorială acestea se află situate.”

Potrivit art.1 alin.(3) din același act normativ,

“Prin administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu:

a) înregistrarea fiscală;

b) declararea, stabilirea, verificarea și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

c) soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale.”

Se retine ca prin Notele incheiate la sediile secundare ale CN X SA prin care s-au stabilit obligatii de plata in sarcina acestora, constand in impozit pe salariu si taxa pe valoarea adaugata, s-a precizat faptul ca aceste acte de constatare pot fi contestate de sediile secundare in temeiul de drept in vigoare la data incheierii acestora, respectiv OUG nr.13/2001 sau Codul de procedura fiscala.

In temeiul actelor normative mentionate, asa cum se arata si prin contestatia formulata de SN X SA, o parte din aceste note de constatare au fost contestate de sucursale, aflandu-se in diferite stadii de solutionare.

In drept, potrivit art.175 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Avand in vedere cele precizate precum si dispozitiile legale incidente spetei, se retine ca debitele reprezentand taxa pe valoarea adaugata, impozit pe venitul din salarii si accesoriile acestora, aferente sucursalelor nu au fost stabilite prin procesul verbal din 24.06.2004 contestat ci prin alte acte de control incheiate anterior procesului verbal contestat.

Prin urmare se va respinge ca fara obiect contestatia CN X SA pentru suma totala de reprezentand :

- **T.V.A** ;

- dobanzi aferente;

- penalitati de intarziere aferente ;

- impozit pe venituri de natura salariale;

- dobanzi aferente;
- penalitati de intarziere aferente;
- penalitati de intarziere de 10%;

4. Cu privire la diferenta de obligatii fiscale contestate de companie reprezentand dobanzi la impozitul pe venitul nerezidentilor, penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul nerezidentilor, impozit pe venitul din salarii, dobanzi aferente impozitului pe venitul din salarii, penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul din salarii, penalitati de intarziere de 10% aferente impozitului pe venitul din salarii, dobanzi aferente impozitului pe dividende, penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende, penalitati de intarziere de 10% aferente impozitului pe dividende, dobanzi aferente fondului special de solidaritate sociala cu persoanele cu handicap, penalitati de intarziere aferente fondului special de solidaritate sociala cu persoanele cu handicap, fond special de solidaritate sociala cu persoanele cu handicap , dobanzi si penalitati de intarziere dobanzi aferente contributiilor la asigurari sociale si penalitati de intarziere aferente contributiilor la asigurari sociale Agentia Nationale de Administrare Fiscala *prin Directia generala de solutionare a contestatiilor* este investita sa se pronunte daca aceste obligatii fiscale sunt datorate bugetului de stat in conditiile in care compania nu prezinta prin contestatia formulata nici un fel de motivatii pe fond in sustinerea cauzei

In fapt, prin contestatia formulata compania solicita anularea procesului verbal /2004 pentru suma de lei pe motive procedurale dar pe fondul cauzei arata ca intelege sa solicite anularea partiala a actului administrativ atacat si aduce argumente doar in ceea ce priveste impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata stabilite pentru sediului central cu dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, taxa pe valoarea adaugata si impozit pe venitul din salarii stabilite la sucursale, cu dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.

In drept, potrivit art. 175 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiază;*”

În condițiile în care, după cum s-a aratat, contestatoarea nu își motivează contestația pentru suma totală de lei se va respinge contestația societății ca nemotivată organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la argumentele prin care înțelege să-și susțină cauza.

Cu privire la suma de lei cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin *Directia generală de soluționare a contestațiilor* se poate pronunța pe fondul cauzei în condițiile în care contestația cu privire la acest capăt de cerere a fost formulată în afara termenului prevăzut de OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată .

În fapt, prin contestația din 22.07.2004 SN X SA contestă suma totală de lei stabilită ca obligație de plată către bugetul de stat prin Procesul verbal /2004, comunicat societății la data de 24.06.2004.

Prin adresa din 18.10.2004 Direcția generală de soluționare a contestațiilor a solicitat contestatoarei să precizeze cuantumul dobanzilor și penalităților de întârziere aferente debitelor contestate prin contestația cu din 22.07.2004.

Urmare acestei solicitări CN X SA comunică prin adresa din 20.10.2004 sumele contestate “atât ca debite cât și ca accesorii”.

Prin această ultimă adresă contestatoarea își majorează sumele contestate cu debitul în suma de lei cu mențiunea că reprezintă “Dividende centrală”

Potrivit art.176 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat,

“Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.”

Codul de procedură civilă la Capitolul 3 “Termenele”, art.101 precizează :

“Termenele se înțeleg pe zile libere, neintrând în socoteală nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul.”

În raport de prevederile citate mai sus, se reține că CN X SA putea să depună contestație până la data de 26.07.2004 inclusiv.

Adresa 20.10.2004, prin care s-a completat contestația cu suma de lei a fost depusă la Direcția generală de soluționare a contestațiilor după 117 zile de la data comunicării procesului verbal contestat, deci în afara termenului prevăzut de art.176 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Intrucat CN X SA nu a respectat conditiile procedurale legale cu privire la termenul de depunere a contestatiei a decazut din dreptul de a -i fi solutionata pe fond contestatia pentru capatul de cerere in suma de lei, drept pentru care pentru aceasta suma urmeaza a fi respinsa contestatia ca nedepusa in termen conform art.186 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care stipuleaza:

“Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Cu privire la solicitarea contestatoarei de a se suspenda executarea actului administrativ fiscal, in speta procesul verbal din 24.06.2004 prin care s-au stabilit in sarcina CN X SA obligatii fiscale datorate bugetului de stat in suma totala de lei se retin urmatoarele:

CN X SA a solicitat prin contestatia formulata suspendarea executarii procesului verbal contestat pana la solutionarea contestatiei pentru a se evita intrarea in incetarea de plati a companiei si implicit in imposibilitatea onorarii contractelor cu beneficiarii si furnizorii, aratand in acest sens ca isi desfășoară activitatea in domeniul comunicațiilor poștale pe întreg teritoriul național si internațional, colaboreaza in administrarea, dezvoltarea, exploatarea serviciilor de posta cu organizații similare străine si asigura, in temeiul contractelor sau convențiilor ori al prevederilor legale, serviciile de posta necesare sistemului național de apărare si sistemului de siguranța naționala, este operatorul național desemnat pentru a efectua servicii poștale de baza, având dreptul exclusiv de a emite si tipări, de a pune si retrage din circulație timbre si efecte poștale, de a tipări si distribui timbre judiciare, de a distribui timbre fiscale, stabilește si asigura stocul de timbre necesar schimbului cu administrațiile poștale din alte tari, este companie naționala de interes public, iar acțiunile companiei sunt deținute integral de Statul roman.

Potrivit art.184 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat,

“Organul de soluționare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificată a contestatorului.”

Prin prezenta decizie s-a suspendat solutionarea contestatiei pentru **suma totala** reprezentand impozit pe profit,dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere

intrucat asa cum s-a aratat la capitolul III.1 din decizie, solutionarea cauzei depinde in parte de existenta unui drept care face obiectul unei alte judecati.

Diferenta de impozit pe profit in suma de lei a fost stabilita in sarcina CN X SA prin reintregirea profitului impozabil cu cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de lei, cheltuieli ce au fost stabilite prin note de constatare incheiate anterior la nivelul sucursalelor CN X SA, note de constatare care au fost contestate de acestea si se afla pe rolul instantelor de judecata asa cum reiese din adresa contestatoarei /05.10.2004 si adresele Directiilor generala ale finantelor publice D si P.

In ceea ce priveste contestatiile formulate de sucursale se retine ca in unele cazuri instantele judecatoresti s-au pronuntat admitand actiunea contribuabilului iar in altele respingand actiunea. De exemplu, prin sentinta civila din 2004 a Tribunalului T, anexata la dosarul cauzei, s-a admis in parte actiunea formulata de D R de P T iar prin Sentinta din 22.01.2004 Curtea de Apel P a respins actiunea formulata de D R de P P, respingere impotriva careia s-a formulat recurs.

Prin adresa/25.10.2004 Directia generala de administrare a marilor contribuabili a comunicat Directiei generale de solutionare a contestatiilor faptul ca CN X SA **a achitat pana la data de 25.10.2004** din obligatiile fiscale stabilite prin procesul verbal din 24.06.2004 cu tillu de impozit pe profit si accesorii, **suma de lei** cu OP din 29.07.2004 si prin urmare contestatoarea mai datoreaza suma totala de lei reprezentand impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Avand in vedere cele retinute, motivele prezentate de contestatoare in sustinerea cererii de suspendare a executarii silite, faptul ca cele constatate de organele de inspectie fiscala prin procesul verbal nr.101/2890/2004 nu fac obiectul cercetarilor penale pentru fapte de evaziune fiscala si faptul ca asupra debitului stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala la impozitul pe profit exista o indoiala puternica determinata de faptul ca instantele judecatoresti au pronuntat solutii diferite in privinta actiunilor formulate de sucursale, din suma totala de lei reprezentand impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere in suma de stabilita prin procesul verbal din 24.06.2004 **se va suspenda executarea actului administrativ pentru suma de lei**

reprezentand impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit, lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, obligatii fiscale stabilite prin procesul verbal contestat si neachitate pana la data de 25.10.2004, in conformitate cu prevederile art.184 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Intrucat prin prezenta decizie s-a solutionat contestatia pentru diferenta de lei, compusa din lei, potrivit prevederilor art.184(2) din OG nr.92/2003, republicata, potrivit caruia organele de solutionare pot suspenda executarea actelor administrative atacate pana la solutionarea contestatiilor, cererea de suspendare la executare formulata de CN X SA a ramas fara obiect pentru aceasta suma.

Cu privire la solicitarea contestatoarei adresata organelor de solutionare a contestatiei de a se constata nulitatea absoluta a actului administrativ /2890 incheiat de organele de inspectie fiscala in data de 24.06.2004 pe motiv ca organele de control prin incheierea procesului verbal si neemiterea deciziei de impunere, singura care produce efecte juridice de drept fiscal, au fost incalcate dispozitiilor art.43 alin.2 coroborat cu art.45 si art.83 din Codul de procedura fiscala, republicat, se retine faptul ca sustinerile contestatoarei sunt neintemeiate intrucat:

Potrivit art.199 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobata prin Legea nr.174/25.05.2004 :

“Reglementarile emise in temeiul ordonantelor si ordonantelor de urgenta prevazute la art. 200 raman aplicabile pana la data aprobarii actelor normative de aplicare a prezentului cod prevazute de art.188, in masura in care nu contravin prevederilor acestuia.”

Actele normative de aplicare a Codului de procedura fiscala prevazute de art.188 sunt normele metodologice adoptate de Guvern si ordinele emise de Ministerul Finantelor Publice.

Astfel normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala au fost adoptate prin HG nr.1050 publicata in **MO nr.651/20 iulie 2004**, dupa intocmirea procesului verbal **din 24.06.2004** iar modelul si continutul formularului “Decizie de impunere”privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, invocat de contestatoare in sustinerea cauzei a fost aprobat prin OMFP nr.1109/2004 publicat in MO nr.676 din **27.07.2004** .

Prin urmare nu se poate da curs favorabil solicitarii contestatoarei de a se anula procesul verbal incheiat la SN X SA, acesta fiind incheiat cu respectarea prevederilor procedurale

reglementate de OG nr.70/1997 privind controlul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data incheierii lui, respectiv la **24.06.2004**.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 17 lit.B i din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adugata, art.1 alin.3, art.34, art.176, art.183 alin.1, lit.b, 184(2), 186(1) si art.185 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la suma totala contestata reprezentand impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere in suma de , procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului Directiei generale de administrare a marilor contribuabili, urmand ca aceasta sa inainteze contestatia organului de solutionare competent dupa incetarea motivului, care a determinat suspendarea respectiva, potrivit legii.

2. Suspendarea executarii procesului verbal din 24.06.2004 pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit, lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, pana la solutionarea contestatiei formulata de CN X SA pentru debitele contestate cu acest titlu.

3. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SN X SA pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

4. Respingerea ca fara obiect a contestatiei formulata de CN X SA pentru suma reprezentand :

- **T.V.A** stabilita la sucursale
- dobanzi aferente;
- penalitati de intarziere aferente ;
- **impozit pe venituri de natura salariala** stabilit la sucursale;

- dobanzi aferente;
- penalitati de intarziere;
- penalitati de intarziere de 10%.
- diferenta contestata la impozit pe profit.

5. Respingerea contestatiei CN X SA ca nedepusa in termen pentru suma de lei reprezentand dividende centrala.

6. Respingerea ca nemotivata a contestatiei fomulata de CN X SA pentru suma de lei reprezentand impozit pe venitul din salarii, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul nerezidentilor, dobanzi si penalitati de intarziere aferente fondului special de solidaritate sociala cu persoanele cu handicap, dobanzi si penalitati de intarziere aferente contributiilor la asigurarile sociale.

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

