

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Directia generală de soluționare
a contestațiilor

DECIZIA NR. 189/ 2005
privind contestația formulată de
societatea x ,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală
sub nr.340728/22.04.2005

Directia generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Directia generală a finanțelor publice a județului x, prin adresă nr.6717/15.04.2005, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. 340728/22.04.2005, asupra contestației formulată de **Societatea x**

Contestația **Societății x** a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.5210/16.03.2005 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de inspectia fiscală emise de Directia generală a finanțelor publice a județului x în baza raportului de inspectie fiscală din 14.03.2005, și privește suma reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată;
- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;
- accesorii suplimentare aferente obligațiilor bugetare scutite prin ordinul comun AVAS -MFP calculate până la data de 28.02.2005 ;
- obligații bugetare convertite în acțiuni, nerecunoscute de organele de inspectie fiscală;
- accesorii aferente obligațiilor bugetare convertite în acțiuni;
- accesorii suplimentare calculate până la data de 28.04.2005;
- accesorii suplimentare calculate la un debit convertit în acțiuni prin hotărârea Consiliului județean ;
- obligații bugetare scutite la plată prin Ordinul comun nr.89/721/2004 al MFP și AVAS și nerecunoscute de organele fiscale;
- accesorii scutite la plată prin Ordinul comun nr.89/721/2004 al MFP și AVAS nerecunoscute de organele fiscale.

Totodata societatea contesta si masura diminuarii pierderii fiscale, respectiv pierderea fiscala de recuperat stabilita de organele fiscale in cuantum de 37.629.580 lei .

In raport de data emiterii deciziei de impunere, respectiv 16.03.2005 contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, la Directia generala a finantelor publice a judetului I in data de 06.04.2005 asa cum rezulta din stampila aplicata de serviciul registratura generala pe originalul contestatiei .

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.178(1) lit c), din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. In sustinerea contestatiei, **Societatea x** arata urmatoarele:

Referitor la suma de n lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si accesoriile aferente in suma de ... lei din carelei dobanzi si ...lei penalitati de intarziere, **Societatea x** arata ca în baza art. 60 din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996, aprobată prin Legea nr. 108/1996, cu modificările și completările ulterioare, a valorificat la data de 15 decembrie 2000 două obiective de investiții neterminate, urmărite silit, conform proceselor verbale de vânzare nr. 80570/15.12.2000 si nr. 80571/15.12.2000 .

Contestatoarea sustine ca în ambele cazuri, vanzarea s-a facut în favoarea Consiliului Local al Municipiului prețul de vânzare a imobilelor a fost de a lei si a fost stabilit de evaluatori la nivelul valorii de piata, iar organul fiscal a considerat că nu include și taxa pe valoarea adaugată.

Societatea x arata ca Directia generala a finantelor publice a judetului x, urmare controlului efectuat la societate si consemnat prin procesul verbal înregistrat la societate sub nr. 717/130/23.05.2001, a stabilit că în temeiul prevederilor art. 11.9 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a **Ordonantei de urgentă** a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată a calculat TVA suplimentar si majorari de intarziere aferente.

Contestatoarea mai arata ca aceasta constatare a organelor de control a fost mentinuta de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice prin Decizia

nr.1011/29.06.2001. In aceste conditii a procedat la facturarea proceselor verbale de vânzare directă în valoare totală de x lei din care TVA aferent de y lei, cu factura nr 50157/20.12.2001. Aceasta factura a fost refuzată la plată de Consiliul Local al Municipiului x cu scrisoarea nr. 1633/18.01.2002 pe motiv că suma de x lei nu se regăsește în cele două procese verbale și că „*valoarea TVA conform celor două procese verbale este zero*”.

In aceste conditii societatea, cu cererea de chemare în judecată nr.177/141/11.03.2003, a introdus actiune, impotriva cumparatorului, la Tribunalul x, care prin Sentința Civilă nr. 2183/E/22.09.2003 a respins actiunea, motiv pentru care a promovat recurs cu adresa nr. 937/18.11.2003. La termenul de judecată din data de 31.05.2004, societatea a renunțat la judecată prin cererea nr.617/28.05.2004, motivat de faptul ca urmare corespondentei intre cumparator si evaluator s-au obținut precizări potrivit carora suma totală de a lei la care au fost evaluate cele două obiective, include taxa pe valoarea adaugata.

După data de 31.05.2004, obținându-se și „raportul de evaluare bloc 1004 tronsoanele 1 si 2 din orasul X, Ș N” întocmit de Societatea Y , **Societatea x** a reanalizat situația împreună cu organele Curții de Conturi și ale Primăriei X și s-a ajuns la concluzia că valoarea stabilită de evaluatori include și cota de TVA. In aceste conditii prin referatul nr. 329/410/23.07.2004 conducerea societății a aprobat stornarea facturii nr. 50157/20.12.2001 suma totala de x lei din care valoarea imobilelor in suma de a lei și taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei și a dispus emiterea altei facturi, respectiv factura nr. 50246/27.07.2004 în valoare totala de a lei din care TVA in suma de z lei.

Societatea contestatoare mai arata ca “*în condițiile administrării dovezilor legale prin care se confirmă că valoarea de adjudecare a celor două obiective, stabilita de evaluatori autorizați, include și cota de TVA, menținerea în evidență a facturii nr. 50157/20.12.2001, a cărui refuz la plată de către beneficiar a fost confirmat ca întemeiat de Tribunalul Iași prin sentința civilă nr. 2183/E/22.09.2003 este ilegală, iar corecția operată este singura justă*”.

Societatea x mai sustine ca “*instituția PUTERII DE LUCRU JUDECAT are la bază regula potrivit căreia o constatare făcută printr-o hotărâre judecătorească rămasă definitivă nu trebuie să fie contrazisă printr-o altă hotarare și cu atât mai puțin printr-un raport de inspectie fiscala*”.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata de plată suplimentar in suma de m lei si accesoriile aferente in suma de ... lei, din

care ... lei dobanzi si lei penalitati de intarziere, **societatea x** arata ca in raportul de inspectie fiscala cu privire la obiectivul „C” organele de inspectie fiscala, în fundamentarea stabilirii obligatiei de plata indica drept acte normative incalcate de societate Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, Hotararea Guvernului nr. 401/2000 art. 20 pct. 10.17 alin. 2, Legea nr.345/2002 si Hotararea Guvernului nr. 598/2002 art. 61 alin. (2) lit. b si art. 61 alin. (10).

Contestatoarea considera ca nu este corecta încadrarea la art. 20 pct. 10.17 alin. 2 din Hotararea Guvernului nr.401/2000 si nu s-au încalcat prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 si Hotararii Guvernului nr.401/2000 privitor la investitii in curs deoarece Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr.17/2000 si Hotararea Guvernului nr.401/2000 au intrat in vigoare pe data de 15.03.2000 si respectiv pe data de 26.05.2000 si au fost abrogate la data de 01.06.2001. In perioada 15.03.2000-01.06.2002 aceasta investitie nu a fost sistata, asa cum este definita sistarea in Decizia nr.1 a Comisiei centrale fiscale publicata in Monitorul Oficial nr.625/17.10.2001.

De asemenea, societatea contestatoare nu este de acord cu incadrarea in prevederile art. 61 alin. (2) lit. b din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 deoarece acesta se referă la T.V.A. aferentă achizitiilor de bunuri si/sau servicii destinate exclusiv realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, iar Investitia „C” este destinata realizării de productie marfa, de produse care la facturare sunt operatiuni taxabile în sensul art. 1 alin. 2 lit. a din Legea nr.345/2002. Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestei investitii este deductibila, deci încadrarea facuta de organele fiscale la art. 61 alin. (2) lit. b din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 este eronata.

Contestatoarea mai sustine ca in conformitate cu prevederile art. 22 alin. (4) lit. din Legea nr.345/2002 „persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor destinate realizarii de operatiuni taxabile”, iar conform art. 61 alin. 2 lit. a din Hotararea Guvernului nr.598/2002 în situatia în care se efectueaza investitii destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, intrarile aferente acestora se înregistreaza în acelasi jurnal si se deduce integral taxa pe valoarea adaugata aferentă.

Cu privire la incadrarea in prevederile art. 61 alin (10) din Hotararea Guvernului nr. 598/2002, contestatoarea sustine ca acesta se referă la recalcularea TVA dedusa în unele situatii care nu au legatura cu această spetă.

3. Cu privire la suma de t lei reprezentand facilitățile nerecunoscute de organele de control inclusiv accesoriile suplimentare în suma de ... lei, contestatoarea precizează următoarele:

Prin Ordinul comun al A.V.A.S. nr. 89/30.04.2004 și Ministerului Finantelor Publice nr. 721/07.05.2004, potrivit art.1(1) s-au acordat societății înlesniri la plata obligațiilor restante la bugetul asigurărilor sociale de stat și la bugetul asigurărilor pentru somaj astfel:

- scutirea la plata, în procent de 100% a obligațiilor restante la bugetul asigurărilor de stat și la bugetul asigurărilor pentru somaj la data de 31.12.2002 în suma totală de lei;
- scutirea la plata a dobanzilor și penalităților de întârziere aferente obligațiilor restante la data de 31.12.2002 la bugetul asigurărilor sociale de stat și la bugetul asigurărilor pentru somaj, în sumă totală de ... lei.

Scutirile acordate prin Ordinul comun nr.89/30.04.2004 au fost operate ca atare în evidența contabilă sintetică și analitică a societății, iar organele fiscale nu au recunoscut aceste înlesniri motivat de faptul că **Societatea x** nu și-a achitat obligațiile curente, și astfel au aplicat prevederile art. 2 (1) din același ordin, fără să țină cont de faptul că la data emiterii Ordinului comun nr.89/30.04.2004 procesul de privatizare al **Societatea x** nu era definitivat, starea de subfinanțare a **Societatea x** s-a menținut și, ca urmare, societatea a fost pusă în imposibilitatea achitării obligațiilor curente. În aceste condiții atât societatea cât și acționarul majoritar au solicitat AVAS să analizeze posibilitatea :

- extinderii facilităților acordate asupra datoriilor în sold la data de 31.12.2003, în conformitate cu prevederile art. 26, alin. (1) lit. a din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 26/2004 până la data emiterii actului adițional la ordinul comun;
- menținerea facilităților acordate asupra datoriilor în sold la data de 31.12.2002 și esalonarea la plata pe o perioadă de 3 - 5 ani a obligațiilor acumulate de la data semnării contractului de vânzare - cumpărare de acțiuni nr.22/28.06 2003, până la data emiterii actului adițional la Ordinul comun.

Contestatoarea susține că A.V.A.S. București, a considerat cererile societății și ale acționarului majoritar ca fiind întemeiate și cu scrisorile nr. 15008/23.11.2004 și nr. 16254/13.12.2004 a solicitat Agenției Naționale de Administrare Fiscală din cadrul Ministerului Finantelor Publice eliberarea unui nou Certificat de obligații bugetare. În aceste condiții societatea susține că până la soluționarea cererii de către A.V.A.S. București împreună cu Ministerul Finantelor Publice, să se admită încadrarea facilităților consemnate în Ordinul comun. Repunerea lor în evidența contabilă a societății și calcularea în

continuare a accesoriilor delei din carelei dobanzi si... lei penalitati se justifica.

Referitor la accesoriile de ... lei calculate suplimentar la suma de lei, reprezentand cota parte din impozitul pe salarii datorat Consiliului Judetean si calculate pentru perioada cuprinsa intre data transferului dreptului de proprietate si pana la data aprobarii conversiei societatea sustine ca acestea nu se mai justifica .

4.Cu privire la nerecunoasterea conversiei în actiuni operată în baza art.28(1) lit.b din Ordonanata de urgenta a Guvernului nr.26/2004, a unor datorii de lei si la calcularea în continuare a accesoriilor in suma de ... lei contestatoarea arata ca pentru stingerea obligatiilor bugetare prin conversia creantelor in actiuni nu se prevede emiterea unui ordin comun asa cum precizeaza A.V.A.S. Bucuresti prin adresa nr.DCS.1889/27.07.2004

Societatea x mai arata ca Adunarea Generala a Actionarilor prin Hotararea nr. 143/16.07.2004 a aprobat conversia în actiuni a obligatiilor societatii existente în sold la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor împreuna cu accesoriile aferente calculate pana la aceeasi dată, în sumă totală de lei avand ca suport legal si Certificatul de obligatii bugetare nr. 8839/4 iunie 2004 emis de Directia generala a finantelor publice I .

5.Cu privire la diminuarea prin raportul de inspectie fiscala a pierderii fiscale de recuperat la 31.12.2002 cu suma de lei, contestatoarea arata ca afirmatia organului fiscal potrivit careia pierderea fiscală cumulata de recuperat in perioadele anterioare este de lei, suma ce reprezinta numai pierderea fiscala din anul 2003 este eronata. Contestatoarea considera ca pierderea de lei acoperită din rezerve prin nota contabilă 165/31.03.2003 reprezintă pierderea contabila efectiv înregistrată în anul 2002 si s-a efectuat în baza Hotărârii A.G.A. din 24.04.2003, adoptată în temeiul Art. 19 (4) din Legea Contabilității nr. 82/1991 asa cum a fost modificată si completată prin Ordonanta Guvernului nr. 61/30.08.2001 aprobată prin Legea nr. 310/22.05.2002.

Societatea x mai arata ca pierderile fiscale stabilite prin declaratiile anuale privind impozitul pe profit pe anii 2001-2003 au înregistrat următoarea evolutie:

- pierderea fiscala stabilita pentru 2001..... lei
- pierderea fiscala stabilita pentru 2002 lei
- pierdere cumulata 2001 + 2002..... lei
- pierdere stabilita initial pentru anul 2003..... lei
- reduceri ale pierderii fiscale consemnate în raportul de

control pentru anul 2003..... lei
 - pierdere fiscală corectată pe 2003..... lei
 - Total pierdere fiscală de recuperat la
 31.12.2003..... lei

Contestatoarea mai sustine ca potrivit reglementărilor legale în vigoare în toată perioada 2001 - 2003, singura sursă de recuperare a pierderilor fiscale o constituie profiturile impozabile obtinute în următorii 5 ani consecutivi conform art.8 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 asa cum a fost modificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999; art. 13 (1) din Legea nr. 414/26.06.2002 iar de la 01.01.2004 art. 26 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

II. Prin Raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.5210/16.03.2005 organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

1) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata organul de inspectie fiscala a constatat ca în urma verificării jurnalelor de TVA, a fiselor de cont, a balantelor de verificare sintetice, a deconturilor de TVA cât si a documentelor care au stat la baza întocmirii acestora au rezultat următoarele:

a) în luna iulie 2004 cu nota contabilă nr. 14, societatea a înregistrat anularea facturii nr. 50157/20.12.2001 cu factura nr. 50245/27.06.2004 reprezentând imobilele preluate de Consiliul Local al Municipiului x în valoare de lei cu taxa pe valoarea adaugata aferenta în suma de lei si concomitent repunerea operatiunii cu factura nr. 50246/27.07.2004 în valoare de lei cu taxa pe valoarea adaugata aferentă de lei.

Organul de inspectie fiscala arata ca vânzarea activelor sechestrate s-a efectuat si înregistrat în contul de venituri cu nota contabilă 283/31.12.2000. Din suma de a lei, t lei s-a compensat cu obligatiile fiscale către bugetul local în baza procesului verbal nr. 54402/02.02.2001 al Finantelor Publice Locale de preluare a activelor, diferenta de M lei fiind încasată cash în luna decembrie 2000. Organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a emis factura initială nr. 50157/20.12.2001 privind vânzarea activelor în valoare de a lei din care Z lei contravaloare unui activ si E lei contravaloarea celuilalt activ în baza constatărilor organelor de control ale Directiei finantelor publice a judetului x consemnate în procesul verbal nr. 717/130/23.05.2001. Impotriva acestui proces verbal **Societatea x** a fomulat contestatie la Directia generala de solutionare a contestatiilor din Ministerul Finantelor Publice ce a fost respinsa decizia nr. 1011/29.05.2001.

Societatea s-a îndreptat în același timp cu acțiune împotriva Consiliului Local al Municipiului x în vederea recuperării sumei de y lei - dosar Judecătoria x nr. 1905/2004.

Dupa 4 ani, Consiliul Local Municipal X prin adresa nr. 48260/20.04.2004 către **Societatea x** face precizarea că activele cumpărate în 2000 în valoare de a lei evaluate de Societatea Y, includ și TVA fapt ce a determinat societatea să anuleze factura întocmită în anul 2001 și să emită o nouă factura prin aplicarea cotei de taxă pe valoarea adăugată la valoarea activelor stabilită prin Raportul de evaluare, respectiv la suma de a lei. În aceste condiții taxă pe valoarea adăugată recalculată este în sumă de z lei.

2. Cu privire la suma de lei suma reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă de **Societatea x** aferentă investiției "C", organul de inspecție fiscală arată că pentru piesele utilizate de societate la realizarea și modernizarea investiției "C" aceasta a procurat bunuri și servicii cu taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă delei. Taxă pe valoarea adăugată inclusă în facturile emise de furnizorii a fost dedusă de societate.

Organul de inspecție fiscală arată că deși conform proiectului de execuție și graficului de lucrări, obiectivul a avut termen de finalizare 31.12.2002, până la data controlului obiectivul de investiții nu a participat la realizarea de operațiuni taxabile. De asemenea, s-a consemnat că **Societatea x** nu poate justifica necesitatea investiției decât după data de 31.12.2005, așa cum rezultă din nota de relații dată la 23.02.2005.

Organul de inspecție fiscală a stabilit că, societatea a încălcat prevederile art. 20 pct. 10.17 alin.2 din Hotărârea Guvernului nr. 401/2000 de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxă pe valoarea adăugată, Legea nr.345/2002 și art.61 din Hotărârea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxă pe valoarea adăugată și a obligat contestatoarea la plata către bugetul de stat a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

3) Referitor la accesoriile calculate suplimentar în sumă de 14.695 lei, acestea sunt aferente impozitului pe salarii reglementat de Legea nr. 32/1991 cu modificările și completările ulterioare respectiv cotei datorate Consiliului Județean, în sumă totală de lei, sumă convertită în acțiuni. Accesoriile potrivit Hotărârii Consiliului Județean nr. 173/21.12.2004 s-au calculat în continuarea procesului verbal nr.74/410/04.02.2004 până la data conversiei respectiv 21.12.2004.

4. Cu privire la înlesnirile la plată acordate prin Ordinul comun A.V.A.S. nr. 89/30.04.2004 și Ministerul Finanțelor Publice nr.721/70504, organul de inspectie fiscală a precizat ca *“ Înlesnirile la plata acordate prin Ordinul comun nr.89/30.04.2004 și nr. 721/07.05.2004 își pierd valabilitatea -în situația în care **Societatea x** nu își achită obligațiile curente la bugetul asigurărilor sociale de stat și la bugetul asigurărilor pentru somaj ale fiecărui an fiscal cu termene scadente începând cu data semnării contractului de vânzare-cumpărare de acțiuni (28.06.2003). În cazul în care societatea comercială nu achită la scadență obligațiile curente la bugetul asigurărilor sociale de stat și la bugetul asigurărilor pentru somaj poate efectua plata acestora în cel mult 90 zile împreună cu dobânzile și penalitățile aferente, dar nu mai târziu de data de 20 decembrie a fiecărui an fiscal.”*

De asemenea organul fiscal a precizat ca la alin. 2(2) din același ordin se stipulează ca *„nerespectarea contractului de privatizare și a condițiilor din prezentul ordin, conduce la pierderea valabilității înlesnirilor la plată acordate și atrage anularea acestora. Începerea sau continuarea, după caz, a executării silită pentru întreaga sumă plătită și obligația de plată a dobânzilor și a penalităților de orice fel calculate de la data la care termenele și/sau condițiile nu au fost respectate”.*

Organul fiscal arată ca întrucât **Societatea x** nu a îndeplinit nici una din condițiile dispuse prin Ordinul comun menționat s-a procedat la executarea pe cale silită a acestor obligații.

Urmare nerrespectării de către **Societatea x** a condițiilor de acordare a facilităților din ordinul comun, privind acordarea de înlesniri la plata obligațiilor la bugetul asigurărilor sociale de stat și la bugetul asigurărilor pentru somaj, datorate și neachitate de **Societatea x**, nr. 89/30.04.2004 înregistrat de A.P.A.P.S. și nr. 721/07.05.2004 înregistrat la Ministerul Finanțelor Publice, organul fiscal a calculat accesorii în sumă totală delei, astfel: dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere aferente în sumă de lei.

5. Prin raportul de inspectie fiscală, care a stat la baza Deciziei de impunere nr.5210/16.03.2005, organul fiscal a făcut și constatări care au avut ca scop soluționarea adresei A.V.A.S. nr.P/1169/14.10.2004 înregistrată la **Societatea x** prin care se solicită evidențierea datoriilor către Fondul național unic de asigurări de sănătate în vederea refacerii certificatului de obligații bugetare eliberat sub nr.8839/04.06.2004, respectiv:

1)Obligații bugetare ce fac obiectul conversiei în acțiuni, respectiv contribuții restante ale angajatorului și asiguraților la 30.06.2003, preluate de AVAS și accesorii aferente contribuției restante a angajaților la 25.09 2003 total lei

- contributiile restante ale angajatorului la 30.06.2003 preluate de AVAS:
.... lei
- contributiile restante ale angajatilor la 30.06.2003 preluate de AVAS:
..... lei
- accesorii aferente contributiilor restante a angajatilor la data de 30.06.2003, calculate până la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor (25.09.2003), din care:
 - dobânzi: lei
 - penalități de întârziere lei
 - penalități stopaj la sursă lei

2) Obligatii bugetare ce nu fac obiectul conversiei în actiuni, totallei :

- accesorii aferente contributiilor restante a angajatorului la data de 30.06.2003 calculate până la data preluării de către AVAS -17.11.2003
- accesorii aferente contributiilor restante a angajatilor la data de 30.06.2003, calculate între data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor (25.09.2003) și data preluării de către AVAS prin protocolul din data de 17.11.2003,
- accesorii aferente contributiilor restante a angajatorului la data de 30.06.2003 calculate până la data preluării de către AVAS 17.11.2003 din care :
 - dobânzi, total lei
 - din care:
 - calculate prin PV 263/410/28.05.2004: lei
 - calculate de organele de inspectie fiscala lei
 - penalități de întârziere, din care:lei
 - calculate prin PV 263/410/28.05.2004: lei
 - calculate de organele de inspectie fiscală: lei
 - accesorii aferente contributiilor restante a angajatilor la data de 30.06.2003 calculate între data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor 25.09.2003 și data preluării de către AVAS 17.11.2003
 - dobânzi calculate prin prezentul act de control: lei
- penalități de întârziere calculate de organele de inspectie fiscala :lei

6. Cu privire la impozitul pe profit organul de inspectie fiscala arata ca pentru perioada supusa inspectiei fiscale acesta a fost reglementat prin Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 republicată cu completările și modificările ulterioare, Legea nr. 414/2002, Hotararea Guvernului nr.859/2002 - cu completările și modificările ulterioare.

Organul de inspectie fiscala a precizat ca pierderea fiscală stabilită si reportată pentru exercitiul financiar 2003 va fi diminuata cu suma de lei si a stabilit o pierdere fiscală aferentă exercitiului financiar 2003 în sumă delei.

Organul fiscal arata ca pierderea fiscala cumulata, înregistrata de societate la 31.12.2002 - confirmata prin actele de control întocmite de organele de inspectie fiscala în suma totala de lei s-a acoperit din rezerve din reevaluare cont 1068 potrivit notei contabile nr. 165/31.03.2003.

Organul fiscal arata ca potrivit prevederilor pct. 14 din Precizările privind reflectarea în contabilitate a unor operatiuni referitoare la acoperirea pierderii contabile aprobate prin Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1088 din iulie 2004, sumele reprezentand surplusul din reevaluare realizat si reflectat în creditul contului 1068 „Alte rezerve” se impoziteaza la momentul modificarii destinatiei.

Prin raportul de inspectie fiscala organul fiscal stabileste ca *“pierderea fiscala cumulata de recuperat in perioadele urmatoare este de lei”*. Aceasta este mai mica decat suma evidentiata de societate ca pierdere de recuperat .

III. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala , motivele societatii, documentele anexate la dosarul cauzei si actele normative invocate atat de societate cat si de organele de inspectie fiscale , se retin urmatoarele:

Perioada verificata decembrie 2003- decembrie 2004.

1. Referitor la suma compusa din taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente cauza supusa solutionarii este daca taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunii de vanzare a unor imobile sechestrare, catre Primaria municipiului X se aplica asupra valorii de tranzactie sau aceasta include taxa pe valoarea adaugata cum sustine societatea.

In fapt, Societatea x a valorificat prin vanzare catre Consiliul Local al Municipiului x, in anul 2000, doua imobile a caror valoare stabilita de evaluatori a fost in suma totala de a lei.

Intrucat societatea nu a facturat si nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor vanzari, prin procesul verbal de control din data de 23.05.2001 intocmit de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice a judetului x si, aceasta a fost obligata sa factureze si sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta

respectivelor tranzactii. Impotriva procesului verbal de control **Societatea x** a formulat contestatie, ce a fost solutionata de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice prin decizia nr.1011/29.06.2001.

Urmare deciziei nr.1011/29.06.2001 prin care a fost respinsa contestatia societatii, **Societatea x** emite factura nr.50157/20.12.2001 aferenta vanzarii celor doua imobile catre Consiliul Local al Municipiului X pentru suma totala de x lei din care y lei taxa pe valoarea adaugata.

Dupa facturarea imobilelor in cauza societatea a incercat recuperarea taxei pe valoarea adaugata de la Consiliul local al Municipiului X indreptandu-se cu actiune impotriva acestuia, fara a avea castig de cauza.

Prin adresa nr.48260/20.04.2004 Consiliul local al municipiului X comunica societatii ca activele cumparate in anul 2000 la suma de ... lei includ taxa pe valoarea adaugata.

In aceste conditii societatea anuleza factura initiala aferenta vanzarii pentru suma totala delei din care lei taxa pe valoarea adaugata concomitent cu emiterea unei noi facturi respectiv factura nr.50246/27.07.2004 pentru suma totala de n lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, micșorand astfel veniturile cu suma de z lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta tranzactionarii imobilelor vandute cu suma de lei .

In drept, sunt incidente prevederile art.13 lit d) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare la data emiterii facturi de tranzactionare a imobilelor sechestrate respectiv factura nr.50157/20.12.2001, potrivit carora *“Baza de impozitare reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, exclusiv taxa pe valoarea adăugată”*.

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, taxa pe valoarea adaugata se aplica asupra valorii de tranzactie a bunurilor livrate , astfel ca taxa pe valoarea adaugata se adauga la valoarea de tranzactie a imobilelor vandute astfel ca valorii de tranzactie de ... lei ii corespunde taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei asa cum a fost facturata initial prin factura nr.50157/20.12.2001.

In acest sens se retine decizia nr. 1011/29.06.2001 prin care Ministerul Finantelor Publice a respins contestatia societatii impotriva procesului verbal din data 23.05.2001 prin care organele de control ale Directiei generale a finantelor publice Iasi au stabilit in sarcina societatii obligatia de a factura si a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta vanzarii imobilelor. Baza de calcul a taxei pe

valoarea adaugata o reprezinta preturile de vanzare ale imobilelor, respectiv suma de ... lei.

Mai mult, decizia nr.1011/29.06.2001 a intrat in circuitul juridic civil si a produs efecte fiind pusa in aplicare de societate care nu a atacat in instanta aceasta decizie si a emis factura nr. 50157/21.12.2001 pentru suma de ... lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei .

Faptul ca societatea cumparatoare nu a acceptat la plata factura in cauza si ca societatea a renuntat la recursul formulat in justitie impotriva sentintei civile nr.2183/E/22.09.2004 a Tribunalului X motivat de faptul ca evaluatorii au facut precizarea ca pretul de vanzare al imobilelor cuprinde taxa pe valoarea adaugata nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat documentul prin care **Societatea x** a fost convins de evaluatorul imobilelor in cauza nu este opozabil organului fiscal .

Mai mult, hotararea judecatoreasca invocata de catre contestatoare nu a privit litigiul dintre agentul economic si organele fiscale referitor la baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata astfel incat nu poate fi invocata de contribuabil ca autoritate de lucru judecat, Ministerul Finantelor Publice nefiind parte in proces.

Prin urmare taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta tranzactionarii de **Societatea x** catre Consiliul Local al Municipiului X, a celor doua imobile ce fac obiectul cauzei, este in suma de lei rezultata prin aplicarea cotei de 19% la valoarea de tranzactie a imobilelor in cauza de lei. Or, prin includerea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei societatea a micorat valoarea de tranzactionare a acestora si respectiv baza de impozitare cu suma de lei, incalcand prevederile art.13 lit.d) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata reducand astfel taxa pe valoarea adaugata aferenta bugetului de stat cu suma delei.

In consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina societatii obligatia de plata reprezentand taxa pe valoarea adaugata si prin urmare contestatia societatii se va respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste dobanzile si penalitatile stabilite de organele de inspectie fiscala, incepand cu 28.07.2004 conform anexei nr.7 la raportul de inspectie fiscala, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul reprezentand taxa pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere ente taxei pe valoarea adaugata calculate in baza art. 114 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

conform principiului de drept *accessorim sequitur principale*, fapt pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si pentru aceste sume.

2. Cu privire la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata dedusa de societate pentru bunurile achizitionate in vederea realizarii investitiei "C"

cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta asupra legalitatii obligarii societatii la restituirea taxei pe valoarea adaugata dedusa aferenta lucrarilor efectuate la obiectivul de investitii in conditiile in care din instrumentarea spetei nu rezulta in mod explicit perioada avuta in vedere de organele de inspectie fiscala si modul in care contribuabilul a incalcat dispozitiile actelor normative mentionate in decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala ca temei pentru obligarea contestatoarei la plata respectivelor sume.

In fapt, pentru realizarea investitiei "C" **Societatea x** a procurat bunuri si servicii cu TVA aferenta in suma de ... lei. Taxa pe valoarea adaugata inclusa in facturile emise de furnizori a fost dedusa de societate.

Conform proiectului de executie si a graficului de lucrari investitia a avut termen de finalizare 31.12.2002. Pana la data controlului investitia "C" nu a participat la realizarea de operatiuni taxabile, iar societatea nu poate justifica necesitatea investitiei decat dupa data de 31.12.2005 conform notei de relatii data in ziua de 23.02.2005, in fata organelor de inspectie fiscala.

Organul de inspectie fiscala a retinut in sarcina societatii obligatia de a restitui bugetului de stat suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa aferenta achizitionarii de bunuri si servicii necesare investitiei "C".

De asemenea, organul de inspectie fiscala a stabilit ca obligatie de plata si accesoriile in suma de ... lei calculate pana la data controlului. Temeiul de drept invocat in decizia de impunere a fost Cap.VI art.22 alin 4, art.20 pct.10.17 alin.2 din Hotararea Guvernului nr.401/2000 iar in raportul de inspectie fiscala in temeiul art.20 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, art.10.17. alin.2 din Hotararea Guvernului nr.401/2000, art.61 din Legea nr.345/2002 si art.61 din Hotararea Guvernului nr.598/2002, tinand seama de faptul ca la data de 31.12.2003, data expirarii termenului de un an de la care ar fi trebuit pusa in functiune investitia nu a produs bunuri taxabile.

Organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea a incalcat prevederile legale mentionate mai sus fara a arata in ce mod au fost incalcate aceste prevederi legale.

In acest sens, se retine contradictia cu privire la perioada verificata inscrisa in documentele intocmite de organul fiscal si anume ca in Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adaugata perioada verificata a fost 01.01.2000 -31.12.2004, potrivit celor inscrise in preambulul raportului de inspectie fiscala a fost decembrie 2003 - decembrie 2004, iar potrivit anexei 6 la raportul de inspectie fiscala privind calculul accesoriilor aferente taxei pe valoarea adaugata dedusa pentru investitii sistate pe o perioada mai mare de un an acest calcul s-a facut pentru perioada 01.10.2001-28.02.2005.

In completarea referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei, Directia generala a finantelor publice a judetului X transmite nota intitulata "informare privind situatia investitiilor nefinalizate la data de 23.02.2005" potrivit careia termenul de dare in folosinta al investitiei in cauza este 31.12.2005 fara insa a se preciza cuantumul investitiilor efectuate la aceasta in perioada supusa inspectiei fiscale si data la care aceste investitii au fost materializate.

In drept, art.42 (2) privind continutul si forma actului administrativ fiscal din Ordonanta Guvernului nr 92/2003 , republicata, privind Codul de procedura fiscala precizeaza ca :

“Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:[...]

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

***f) temeiul de drept; [...]*”**

Prin urmare organul de inspectie fiscala avea obligatia ca la intocmirea Deciziei de impunere nr.5210/16.03.2005 sa stabileasca pentru perioada verificata actele normative incalcate si modul cum au fost incalcate de agentul economic verificat.

Or, din instrumentarea cauzei aceste elemente nu se pot identifica avand in vedere ca perioada verificata inscrisa in decizia de impunere este diferita de cea inscrisa in raportul de inspectie fiscala si anexa nr.6 la raportul de inspectie fiscala.

In acest sens se mai retine ca aprovizionarea cu bunuri si servicii aferente investitiei in cauza a inceput in anul 2001 iar termenul de dare in folosinta este 31.12.2005.

Se retine ca in ce priveste actele normative incalcate exista si contradictia intre sustinerea din anexa la raportul de inspectie fiscala potrivit careia s-au calculat accesorii aferente TVA dedusa pentru investitii sistate pentru o perioada mai mare de un an

fara a face nici o alta precizare cu privire la perioada de intrerupe a investitiei si a actelor normative incidente intreruperii investitiei , tinand cont ca in perioada 08.10.2001- 01.01.2004 perioada de intrerupere mai mare de un an a fost definita in mod clar prin Decizia nr.1/08.10.2001 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata in sensul ca se considera sistate investitiile pentru care nu s-au facut cheltuieli de investitii pe o perioada mai mare de un an .

Avand in vedere situatia de fapt si de drept aratata privind suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata urmeaza ca pentru acest capat de cerere sa se desfiinteze Decizia de impunere nr.5210/16.03.2005, iar organul de inspectie fiscala sa reanalizeze situatia de fapt tinand cont de prevederile actelor normative citate mai sus.

3. Cu privire la suma reprezentand accesorii stabilite prin Decizia de impunere nr.5209/16.03.2005 aferente debitului cuprins in Ordinul comun AVAS nr.89/30.04.2004 si Ministerul Finantelor Publice nr.721/07.05.2004,

cauza supusa solutionarii este legalitatea anularii inlesnirilor acordate prin Ordinul comun nr.89/721/2004 in conditiile in care contestatoarea nu si-a achitat obligatiile fiscale curente, conditie impusa prin ordin.

In fapt, prin decizia de impunere nr.5210/16.03.2005 organul fiscal a stabilit obligatia de plata a accesoriilor ca urmare a faptului ca societatea nu a respectat prevederile art.2 (1) din Ordinul comun AVAS/MFP nr.89/721/2004 privind plata obligatiilor curente.

Prin Ordinul comun AVAS / Ministerul Finantelor Publice nr.89/721/2004 s-au acordat **Societatii x** facilitati fiscale respectiv scutirea la plata a sumei de n lei reprezentand obligatii restante la bugetul asigurarilor sociale de stat si la bugetul asigurarilor pentru somaj la data de 31.12.2002 si scutirea la plata a sumei de m lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente calculate pana la 25.09.2003 data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor .

Organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea nu a respectat prevederile art.2 (1) din Ordinul comun nr.89/721/2004 privind plata obligatiilor curente si a calculat in sarcina societati dobanzi si penalitati de intarziere aplicand prevederile art. 2(2) din ordin si anume:

-dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale a angajatorului;

- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale a angajatorului;
- dobanzi aferente contributiei la fondul de somaj a angajatorului ;
- penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de somaj a angajatorului

In drept, sunt incidente prevederile art.18 alin.12 din Legea nr.137/2002 privind unele masuri pentru accelerarea privatizarii, cu modificarile si completarile ulterioare in temeiul caruia s-a emis Ordinul comun AVAS / Ministerul Finantelor Publice nr.89/721/2004 privind acordarea de inlesniri la plata obligatiilor la bugetul asigurarilor sociale de stat si la bugetul asigurarilor pentru somaj datorate si neachitate de **Societatea x** care la art.2 (1) precizeaza ca : “ ***Inlesnirile la plata prevazute la art.1(1) isi pierd valabilitatea in situatia în care Societatea x nu își achită obligatiile curente la bugetul asigurărilor sociale de stat si la bugetul asigurărilor pentru somaj ale fiecărui an fiscal cu termene scadente începând cu data semnării contractului de vânzare-cumpărare de actiuni (28.06.2003). In cazul în care societatea comercială nu achită la scadentă obligatiile curente la bugetul asigurărilor sociale de stat si la bugetul asigurărilor pentru somaj poate efectua plata acestora în cel mult 90 zile împreună cu dobânzile si penalitățile aferente, dar nu mai târziu de data de 20 decembrie a fiecărui an fiscal***”.

Avand in vedere ca desi prin Ordinul comun nr.89/721/2004 A.P.A.P.S. si M.F.P. se prevede posibilitatea achitarii obligatiilor bugetare curente la bugetul asigurărilor sociale de stat si la bugetul asigurărilor pentru somaj ale fiecărui an fiscal cu termene scadente începând cu data semnării contractului de vânzare-cumpărare de actiuni (28.06.2003) poate efectua plata acestora în cel mult 90 zile de la scadenta împreună cu dobânzile si penalitățile aferente, dar nu mai târziu de data de 20 decembrie a fiecărui an fiscal, societatea nu a achitat aceste obligatii nici inlauntru acestui termen care se sfarsea la 20 decembrie a anului fiscal si in temeiul prevederilor art.2 alin.(2) din Ordinul comun nr.89/721/2004 A.P.A.P.S. si M.F.P potrivit caruia ***”Nerespectarea contractului de privatizare si a conditiilor din prezentul ordin, conduce la pierderea valabilității înlesnirilor la plată acordate si atrage anularea acestora. Începerea sau continuarea, după caz, a executării silite pentru întreaga sumă plătită si obligatia de plată a dobânzilor si a penalităților de orice fel calculate de la data la care termenele si/sau conditiile nu au fost respectate”***, societatea nu mai beneficiaza de inlesnirile la plata prevazute de acest ordin.

Afirmatia societatii potrivit careia motivul nerespectarii prevederilor Ordinului comun nr 89/721/2004 a fost starea de subfinantare situatie cunoscuta la data emiterii ordinului comun, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece acest lucru nu constituie temei legal pentru mentinerea inlesnirilor ci vine sa confirme constatările organului de inspectie fiscala potrivit carora societatea nu a respectat conditiile impuse de Ordinul comun AVAS / MFP nr.89/721/2004.

Cu privire la cererile **Societatea x** si ale actionarului majoritar prin care au solicitat AVAS Bucuresti analizarea posibilitatii emiterii unui act aditional la Ordinul comun nr.89/721/2004 cu extinderea facilitatilor acordate asupra datoriilor in sold la 31.12.2003 sau mentinerea facilitatilor acordate asupra datoriilor la 31.12.2002 cu esalonarea obligatiilor acumulate de la data semnarii contractului de vanzare-cumparare pana la data emiterii actului aditional se retine ca pana la emiterea de catre AVAS si Ministerul Finantelor Publice a unui act aditional sau a unui nou ordin comun, **Societatea x** datoreaza bugetului de stat debitele stabilite de organul de inspectie fiscala ca urmare a nerespectarii Ordinului comun nr.89/721/2004.

In consecinta, pentru suma reprezentand accesorii suplimentare calculate de organul de inspectie fiscala in sarcina **Societatea x** contestatia formulata de aceasta se respinge ca neintemeiata.

4. Referitor la :

- suma reprezentand accesorii contestate de societate ca fiind calculate de organul fiscal ca urmare a pierderii valabilitatii Ordinului comun AVAS / MFP nr.89/721/2004;
- suma contestata de societate ca reprezentand datorii nerecunoscute de organul fiscal ca fiind convertite in actiuni;
- suma reprezentand accesorii contestate de societate ca fiind aferente unor obligatii bugetare incluse in suma cuprinsa in certificatul de obligatii bugetare nr.8839/04.06.2006;
- suma reprezentand facilitati fiscale cuprinse in Ordinul comun AVAS nr.89/30.04.2004 si Ministerul Finantelor Publice nr.721/07.05.2004,

Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta asupra acestor capete de cerere in conditiile in care sumele nu sunt stabilite prin decizia de impunere contestata nr.5210/16.03.2005.

In fapt, suma compusa din:

- suma reprezentand accesorii contestate de societate ca fiind calculate de organul fiscal ca urmare a pierderii valabilitatii Ordinului comun AVAS / MFP nr.89/721/2004;
- suma contestata de societate ca reprezentand datorii nerecunoscute de organul fiscal ca fiind convertite in actiuni;
- suma reprezentand accesorii contestate de societate ca fiind aferente unor obligatii bugetare incluse in suma de 9.001.261 lei cuprinsa in certificatul de obligatii bugetare nr.8839/04.06.2006;
- suma reprezentand facilitati fiscale cuprinse in Ordinul comun AVAS nr.89/30.04.2004 si Ministerul Finantelor Publice nr.721/07.05.2004, nu se regaseste in Decizia de impunere nr.5210/16.03.2005 contestata **desocietatea x** din care :

In drept, potrivit art.175 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala “*Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.*”

Potrivit art.107 alin. 2 si alin.3 din acelasi act normativ **“(2) Colectarea creantelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.**

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabileste si se individualizează creanta fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptătite, potrivit legii”.

De asemenea, potrivit art. 107 din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Ordonantei** Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală **“[...] Asemenea titluri pot fi:**

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

Potrivit art. 82 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003privind Codul de procedura fiscala,, republicata, **“ Sunt asimilate deciziilor de impunere si următoarele acte administrative fiscale:**

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată si deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plată accesorii”.

Cu privire la suma contestata de ... lei se retine ca aceasta suma a fost stabilita ca obligatie de plata catre bugetul de stat printr-un act de control anterior celui contestat, respectiv procesul verbal

nr.74/410/04.02.2004, proces verbal ce nu a fost contestat de societate conform anexei 1 la adresa Directiei generale a finantelor publice a judetului Iasi nr.8132/11.05.2005.

Cu privire la suma de lei contestata de societate ca reprezentand datorii nerecunoscute de organul fiscal ca fiind convertite in actiuni si suma de lei reprezentand accesorii contestate de societate ca fiind aferente unor debite cuprinse in suma de lei din certificatul de obligatii bugetare nr.8839/4.06.2004 se retin urmatoarele:

Inscrierea in raportul de inspectie fiscala a acestor sume s-a facut pe motiv ca prin acest raport de inspectie fiscala s-a solutionat si adresa AVAS nr.P/11697/14.10.2004 prin care se solicita evidentierea datoriilor societatii catre Fondul National Unic de Asigurari de Sanatate in vederea refacerii certificatului de obligatii bugetare nr.8839/04.06.2004

Debitele privind contributiile la fondul national de sanatate in sold la 30.06.2003 preluate de AVAS cu accesoriile aferente calculate pana la 17.11.2003, in suma totala de lei si pe care societatea le contesta partial nu fac obiectul Deciziei de impunere nr.5210/16.03.2005, aceste sume fiind stabilite prin acte de control anterioare.

Cu privire la suma de lei reprezentand debite in si accesorii cuprinse in Ordinul comun AVAS nr.89/30.04.2004 si Ministerul Finantelor Publice nr.721/07.05.2004, se retine ca aceste sume nu se regasesc in Decizia de impunere nr.5210/16.03.2005, iar pierderea facilitatilor fiscale privind aceste sume nu a fost constatata prin controlul fiscal care a avut drept consecinta intocmirea Deciziei de impunere nr.5210/16.03.2005 si contestata de societate. Prin aceasta decizie s-au actualizat accesoriile cu suma analizata la pct.3 din prezenta decizie.

In concluzie, debitele analizate mai sus nu se regasesc in decizia de impunere nr.5210/16.03.2005, care reprezinta titlu de creanta asa cum prevede art.175 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala susceptibil de a fi contestat si prin urmare contestatia formulata de **Societatea x** pentru aceste sume se va respinge ca fiind fara obiect .

5. Cu privire la accesoriile calculate de organul de inspectie fiscala la suma reprezentand cota parte din impozitul pe salarii datorat Consiliului Judetean ,

Cauza supusa solutionarii este daca Societatea x datoreaza dobanzile si penalitatile de intarziere stabilite de

organul fiscal aferente debitelor cuprinse in certificatul de obligatii bugetare pentru perioada cuprinsa intre data transferului dreptului de proprietate - 25.09.2003 si data aprobarii conversiei creantelor in actiuni de catre Consiliul Judetean - 21.12.2004.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.5210/16.03.2005 organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina societatii obligatia de plata a sumei de lei reprezentand accesorii aferente sumei de lei reprezentand cota parte din impozitul pe salarii datorat Consiliului Judetean I, calculate pentru perioada 26.09.2003-21.12.2004, respectiv intre data transferului dreptului de proprietate si data Hotararii Consiliului judetean I de aprobare a convertirii in actiuni a cotei parte din impozitul pe salarii.

In conformitate cu prevederile Legii nr.137/2002 privind unele masuri pentru accelerarea privatizarii si a normelor metodologice de aplicare a acesteia precum si a prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.26/2004 Consiliul judetean x emite Certificatul de obligatii bugetare nr.5862/29.06.2004 pentru suma lei reprezentand impozitul pe salarii aferent anului 1999 si suma de lei reprezentand dobanzi datorate pentru neplata la termen a impozitului pe salarii pentru perioada 03.01.2003-25.09.2003.

Prin Hotararea nr.173/21.12.2004 Consiliul judetean x a aprobat conversia in actiuni a sumelor din Certificatul de obligatii bugetare reprezentand impozitul pe salarii pe anul 1999 si accesorii aferente.

Prin eliberarea certificatului de obligatii bugetare nr.5862/29.06.2004 nu s-au stins creantele inscrise in acest certificat ci au fost notificate obligatiile bugetare privind impozitul pe salarii si accesorii aferente pana la data transferului dreptului de proprietate, certificatul de obligatii bugetare stand la baza emiterii Hotararii Consiliului judetean nr.173/21.12.2004 de aprobare a conversiei in actiuni a acestor obligatii bugetare.

In drept, potrivit art.28 alin.1 lit.b si alin. 2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.26/2004 privind unele măsuri pentru finalizarea privatizării societăților comerciale aflate în portofoliul Autorității pentru Privatizare si Administrarea Participatiilor Statului si consolidarea unor privatizări ***“(1) Se aprobă stingerea prin conversie în actiuni a următoarelor creante asupra Societății Comerciale "x" - S.A. , creante ce vor fi cuprinse în certificatele de obligatii bugetare: [...]***

b) creantele bugetare retinute si înregistrate de către societatea comercială si plătibile în numele tertilor, exigibile la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor, reprezentând contributia pentru pensia suplimentară, contributia individuală pentru asigurările sociale, contributia individuală pentru asigurările de somaj, contributia angajatilor pentru asigurările sociale de sănătate, impozitul pe veniturile din salarii, impozitul pe dividende si celelalte impozite cu retinere la sursă, precum si dobânzile, penalitățile si penalitățile de întârziere aferente acestora, datorate si neachitate până la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor.

(2) Actiunile rezultate în urma conversiei vor fi transferate pe bază de protocol la APAPS pentru a fi vândute la acelasi pret pe actiune si în aceleasi conditii cu actiunile vândute prin contractul de vânzare-cumpărare de actiuni”.

Actul normativ mentionat mai sus nu prevede în mod expres modalitatea de stingere a accesoriilor aferente debitelor ce au facut obiectul conversiei, calculate de la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor respectiv data de 25.09.2003 pana la data de 21.12.2004 data emiterii Hotararii Consiliului Judetean x prin care s-a aprobat conversia în actiuni a obligatiilor bugetare restante.

Prin urmare, deoarece legea speciala privind conversia în actiuni a creantelor bugetare nu contine dispozitii derogatorii privind creantele bugetare care urmeaza sa fie stinse prin conversie în actiuni asa cum s-a prevazut prin Legea nr.244/15.07.2005 pentru aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.26/2005 privind abrogarea dispozitiilor legale referitoare la acordarea inlesnirilor la plata obligatiilor bugetare în cazul creantelor convenite bugetului de stat, sunt aplicabile prevederile dreptului comun în materia privitoare la stingerea obligatiilor bugetare, respectiv prevederile de calcul al accesoriilor, ale Ordonantei Guvernului nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala incidente în perioada verificata care la art.114 (1),art 115 (1) si art.120 (1) precizeaza ca ***“Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi si penalități de întârziere. Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate inclusiv.***

Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctionează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună si/sau pentru fiecare fractiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora până la data stingerii acestora

inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligatia de plată a dobânzilor”.

In acelasi sens s-a pronuntat si Directia generala de reglementare a colectarii creantelor bugetare prin adresa nr.283936/06.07.2005

Prin urmare, societatea are obligatia de plata a dobanzilor si penalitatilor de intarziere pentru debitele neachitate pana la data stingerii debitului inclusiv. Ori, pentru debitele inscrise in certificatul de obligatii bugetare data stingerii debitelor in cauza a fost data aprobarii convertirii in actiuni a acestor debite respectiv data de 21.12.2004 data emiterii Hotararii Consiliului Judetean x nr.173. de aprobare a conversiei in actiuni a creantelor bugetare inscrise in certificatul de obligatii bugetare nr.5862/29.06.2004.

Societatea nu se poate prevala de data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor respectiv 25.09.2003 intrucat creantele cuprinse in certificatul de obligatii bugetare nu au fost stinse la acesta data ci la data aprobarii de catre Consiliul local a conversiei in actiuni.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **Societatea x** pentru suma reprezentand accesorii calculate de organul de inspectie fiscala la suma reprezentand cota parte din impozitul pe salarii datorate Consiliului Judetean X stins prin conversie in actiuni.

6. Referitor la diminuarea pierderii fiscale cumulate de recuperat ,

Agentia Nationala de administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra masurii de diminuare a pierderii fiscale cumulate de dedus in anii urmatiori, in conditiile in care aceasta a fost stabilita prin raportul de inspectie fiscala care nu constituie act administrativ fiscal.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr.5208/16.03.2005, referitor la impozitul pe profit s-a stabilit ca pierderea fiscala pe anul 2003 este in suma de ... lei, suma ce reprezinta si *“pierderea fiscala cumulata de recuperat in perioadele urmatoare”*.

De asemenea, prin raportul de inspectie nr.5208/16.03.2005 organul fiscal face precizarea ca pierderea fiscala cumulata inregistrata de societate la 31.12.2002 confirmata prin acte de inspectie fiscala este in suma de lei si s-a acoperit din rezerve din

reevaluare cont 106.8 potrivit notei contabile nr.165/31.03.2003, astfel ca aceasta pierdere nu a mai fost recunoscuta ca fiind de recuperat.

Actul de control prin care s-a diminuat pierderea fiscala din anul 2002 cu lei respectiv de la lei la lei a fost procesul verbal de control nr.1083/130/29.07.2003, act ce nu a fost contestat de societate asa cum s-a precizat de Directia generala a finantelor publice X prin adresa nr.8132/11.05.2005

In concluzie organul de inspectie fiscala recunoaste ca pierdere de recuperat numai suma de lei .

La randul sau, contestatoarea solicita acoperirea pierderilor fiscale cumulate in suma de n lei compusa din suma de x lei declarata de societate la 31.12.2002, si cea de y lei stabilita de organul de inspectie fiscala la 31.12.2003 prin raportul de inspectie fiscala.

In drept, art.102(9) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede **“Contribuabilul are obligatia sa indeplineasca masurile prevazute in actul intocmit cu ocazia inspectiei, in termenele si conditiile stabilite de organele de inspectie fiscala”**.

Articolul 106 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

“(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspectiei, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului”. iar, potrivit art.196(2) din acelasi act normativ **“Formularele necesare si instructiunile de utilizare a acestora privind administrarea creantelor fiscale se aproba prin ordin al ministrului finantelor publice “**.

Avand in vedere prevederile art.102 alin(9) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, s-a emis Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/28.12.2004 pentru aprobarea formularului “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala” publicat in Monitorul oficial al Romaniei din 11 ianuarie 2005.

Art.2 din Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/28.12.2004 pentru aprobarea formularului “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala” precizeaza ca **“In baza art.83 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind**

Codul de procedura fiscala, republicata, competenta de a emite formularul “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala” revine organelor de inspectie fiscala care au efectuat inspectia fiscala”.

De asemenea, la anexa 2 din Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/28.12.2004 au fost publicate instructiunile de completare a formularului “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala”.

Se retine ca masurile privind impozitele, taxele si alte sume se stabilesc prin dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala care este act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform procedurii legale.

Totodata organele de inspectie fiscala nu au competenta de a stabili obligatii si masuri suplimentare prin raportul de inspectie fiscala , aceasta neavand calitatea de act administrativ fiscal si pe cale de consecinta nefiind susceptibil de a fi contestat.

In conditiile in care dupa cum s-a aratat, la data incheierii raportului de inspectie fiscala respectiv 16.03.2005 erau in vigoare prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr.1939/28.12.2004 pentru aprobarea formularului “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala”, organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a emite dispozitia de masuri, aceasta fiind cea care produce efecte fata de contribuabil.

Mai mult, organul fiscal a emis “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala” pentru masura de inregistrare in evidenta contabila si virarea la bugetul consolidat al statului a accesoriilor stabilite in urma inspectiei fiscale .

Prin urmare in raport de dispozitiile art.106 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, enuntat mai sus, organele de inspectie fiscala in situatia diminuarii pierderii inregistrate de societate ca fiind de recuperat au obligatia de a emite “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala” ce reprezinta actul administrativ ce poate fi contestat pe calea administrativa de atac.

Avand in vedere si prevederile art.182 alin.(5) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata unde se specifica: *“Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”*, rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, urmand ca masurile dispuse prin raportul de inspectie fiscala privind diminuarea pierderii fiscale cumulate pe anii 2002-2003 sa fie anulate, iar

constatarile organului de inspectie fiscala referitoare la aceasta pierdere fiscala, consemnata in raportul de inspectie fiscala, sa fie valorificate prin "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", potrivit legii.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.13 lit.d) nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, Decizia nr.1/08.10.2001 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, art.2(2) din Ordinul comun AVAS si M F P nr.89/721/2004, art.175(2), art.102(9) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, art.28 alin.1 lit.b si alin.2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.26/2004 privind unele masuri pentru finalizarea privatizarii societatilor comerciale aflate in portofoliul Autoritatii pentru Privatizare si Administrarea Participatiilor Statului si consolidarea privatizarii, art.42 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata coroborate cu prevederile art.185 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala se,

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **Societatea x** pentru :

-suma reprezentand :

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

-suma reprezentand accesorii suplimentare aferente debitelor in suma de lei din Ordinul comun AVAS/MFP nr.89/721/2004.

- suma reprezentand accesorii calculate de organul de inspectie fiscala la suma de lei reprezentand cota parte din impozitul pe salarii datorat Consiliului judetean Xasi.

2. Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulata de **Societatea x** pentru :

-suma reprezentand accesorii contestate de societate ca fiind calculate de organul de fiscal ca urmare a pierderii valabilitatii Ordinului comun AVAS/MFP nr.89/721/2004;

- suma contestata de societate ca fiind convertita in actiuni;

-suma reprezentand accesorii contestate de societate ca fiind aferente unor debite cuprinse in suma de lei;

- suma reprezentand facilitati fiscale cuprinse in Ordinul comun AVAS nr.89/30.04.2004 si Ministerul Finantelor Publice nr.721/07.05.2004;

3. Desfiintarea deciziei de impunere nr.5210/16.03.2005 pentru capitolul privind suma reprezentand

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

urmand ca organul fiscal sa reanalizeze situatia de fapt tinand cont de prevederile retinute in continutul prezentei decizii.

4. Anularea masurii privind diminuarea pierderii fiscale cumulate pe anii 2002-2003 dispusa in raportul de inspectie fiscala nr.5208/16.03.2005 urmand ca organele de inspectie fiscala sa valorifice constatarile efectuate prin raportul de inspectie fiscala nr.5375/18.08.2004 prin emiterea "Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" .

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel x, in termen de 6 luni de la comunicare.