

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE
FISCALA

Directia generala de solutionare a
contestatiilor

DECIZIA NR.379 / 26.11. 2004

privind solutionarea contestatiei formulata de societate si
inregistrata la **Agentia Nationala de Administrare Fiscala**
sub nr.341780/2004.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice Caras-Severin prin adresa nr.2228/04.08.2004 inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.341780/09.08.2004, asupra contestatiei formulata de societate.

Contestatia este formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul verbal nr.1337/14.05.2004 incheiat de organele de control din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Caras-Severin privind virarea la bugetul de stat a sumei de ... lei reprezentand debite si accesoriile aferente.

Verificarea s-a efectuat urmare adresei nr.281852/26.03.2004 emisa de Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de colectare a creantelor bugetare pentru stabilirea obligatiilor bugetare in vederea emiterii certificatului de obligatii pentru privatizarea societatii.

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

Constatand ca sunt intrunite conditiile prevazute de art.174 si 178 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 competenta sa solutioneze contestatia formulata de societate.

I. In motivarea contestatiei societatea sustine urmatoarele:

A. Pe cale de exceptie, invoca nulitatea absoluta a procesului verbal ca act administrativ fiscal intrucat "inspectia a fost efectuata in baza OG 70/1997 privind controlul fiscal, act normativ abrogat din 01.01.2004 si a prevederilor OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala."

Considera ca, actul de control a fost intitulat "proces verbal" in baza unui act normativ abrogat si incheiat cu incalcarea prevederilor Codului de procedura fiscala care prevede posibilitatea incheierii de proces verbal de control numai in cazul cand sunt constatate indiciile savarsirii unei infractiuni si se face sesizarea organelor de urmarire penala conform art.99 din Codul de procedura fiscala, ceea ce nu a fost cazul in speta.

Societatea arata ca art.100 din Codul de procedura fiscala prevede ca rezultatul inspectiei fiscale se consemneaza intr-un raport si arata ca in baza acestui raport, persoanele imputernicite ale autoritatii fiscale, emit decizia de impunere pe care societatea trebuia sa o primeasca si care produce efecte juridice de drept fiscal.

Fata de considerentele de mai sus, societatea invoca nulitatea actului de control considerand ca este intitulat "impropriu proces verbal," ca este "emis de persoane necompetente sa emita acte administrative fiscale" si ca este intocmit cu "incalcarea prevederilor Codului de procedura fiscala in baza caruia au desfasurat controlul."

B. Pe fondul cauzei societatea isi intemeiaza contestatia pe urmatoarele argumente:

1.Cu privire la perioada verificata;

Societatea arata ca verificarea s-a efectuat urmare adresei emisa de APAPS si inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia generala de colectare a creantelor bugetare sub nr.24.401/16.03.2004 prin care s-a solicitat "eliberarea certificatului de obligatii bugetare pentru debitele restante la 31.12.2002 precum si pentru obligatiile bugetare acumulate si neachitate la data transferului dreptului de proprietate, respectiv 09.01.2004", pentru a putea beneficia de facilitatile prevazute de Ordonanta Guvernului nr.45/2004.

Societatea sustine ca desi controlul fiscal s-a desfasurat in perioada 05-24.04.2004 iar procesul verbal a fost incheiat la 14.05.2004 si exista posibilitatea verificarii modului de calcul si al virarii obligatiilor fiscale datorate pana la 09.01.2004, organele de control nu au cuprins in verificare impozitul pe profit pe trimestrul IV/2003 si pe total an 2003 si nici obligatiile pe luna decembrie 2003 la celelalte impozite, taxe si contributii datorate si invoca in acest sens art.nr.21 (1) din Codul de procedura fiscala.

In baza prevederilor Ordonantei Guvernului nr.45/29.01.2004 societatea considera ca procesul verbal trebuia sa stabileasca situatia obligatiilor fata de buget la 31.12.2002 si la data transferului dreptului de proprietate, respectiv 09.01.2004, si nu asa cum au procedat organele de control retinand numai obligatiile bugetare administrate de Ministerul Finantelor Publice stabilite la data de 30.11.2003.

Contestatoarea invedereaza ca se impune stabilirea exacta a cuantumului obligatiilor sale fata de buget, la 31.12.2002 si la data transferului dreptului de proprietate, respectiv 09.01.2004, intrucat prin contractul de privatizare si prin Ordonanta Guvernului nr.45/2004 se prevede sa beneficieze, prin ordin comun al creditorilor bugetari, de: scutiri la plata unor datorii, conversie in actiuni a altor datorii bugetare si esalonarea la plata a altor datorii bugetare si, in acest sens solicita includerea in perioada verificata a lunii decembrie 2003 pentru care societatea a constituit obligatii bugetare in suma de ... lei.

2. Cu privire la debitele, dobanzile si penalitatile calculate si impuse a fi platite pana la data de 05.06.2004, societatea arata ca acestea cuprind sume care nu mai sunt datorate fiind scutite - anulate la plata conform prevederilor Ordonantei Guvernului nr.45/2004 si potrivit precizarilor facute la contestatie prin adresa nr.411.a/003/25.06.2004, din acestea contesta dobanzi si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Astfel, debitele prezentate in procesul verbal contestat ca fiind restante la 31.12.2002 in suma de ... lei sunt cerute la plata in mod abuziv, intrucat urmeaza ca potrivit OG nr.45/2004, art.1 alin.(1) si alin.(2), sa fie scutite la plata pentru suma de ... lei si esalonate la plata pentru suma de ... lei, iar dobanzile si penalitatile de intarziere in suma de ... lei datorate pana la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor, sunt scutite la plata conform art.1 alin.(1) lit.d si alin(2) lit.b) din acelasi act normativ. Rezulta ca pentru debitele restante la data transferului, inspectorii fiscali au calculat dobanzi si penalitati pana la data de 30.04.2004, desi o parte din aceste debite sunt scutite la plata.

Referitor la debitele acumulate la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor, respectiv 09.01.2004, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, societatea arata ca suma de ... lei reprezinta obligatii bugetare esalonate la plata iar suma de ... lei va fi stinsa prin conversie in actiuni. Dobanzile si penalitatile de intarziere in suma de ... lei aferente debitelor din anul 2003, vor fi scutite la plata potrivit OG nr.45/2004. In consecinta rezulta ca si aceste debite sunt cerute abuziv la plata de inspectorii fiscali care au calculat dobanzi si penalitati de intarziere pana la 30.04.2004.

3. Cu privire la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, contestatoarea invedereaza ca perioada august-decembrie 2002, a mai fost verificata prin procesul verbal

nr.438/16.04.2003 fiind incalcate astfel prevederile art.96 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, reverificarea nefiind motivata de existenta unor date noi necunoscute la data primei verificari, sau erori de calcul cum prevad dispozitiile legale.

De asemenea, societatea considera incorecta opinia inspectorilor fiscali de a transfera in anul 2004 plata debitului suplimentar in suma de ... lei calculat la acest fond si in consecinta neacordarea pentru aceasta suma a facilitatilor prevazute de OG nr.45/2004.

4. Cu privire la diferenta in suma de ... lei la impozitul pe veniturile din chirii, a dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente, in suma de ... lei, considera ca organul fiscal avea sarcina conform art.56 alin.(2) din Codul de procedura fiscala, de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.

5. Cu privire la Fondul de sanatate asigurati, societatea arata ca prin Declaratia inventar privind contributiile restante la 31.12.2003 neachitate pana la 31.01.2004, a declarat ca datoreaza majorari de intarziere/dobanzi in suma de ... lei, penalitati de intarziere in suma de ... lei si penalitati pentru stopaj la sursa in suma de ... lei, aferente debitelor la acest fond achitate in anul 2003 si considera necesara cuprinderea lor in contul sumelor stabilite pe anul 2003, in vederea scutirii la plata prin ordinul comun.

6. Cu privire la fondul special pentru reducerea riscurilor tehnologice societatea arata ca potrivit prevederilor OG nr.26/2001 si OMF 2103/2001 a depus declaratia inventar cu impozitele, taxele, contributiile si alte obligatii bugetare aflate in sold la 31.12.2000 si neachitate pana la 31.09.2001. Situatiile datoriiilor la acest fond la 31.12.2002 era la debite de ... lei, la dobanzi/majorari calculate pana la 09.01.2004, de ... lei si la penalitati de intarziere calculate pana la 09.01.2004 de ... lei, obligatii pentru care considera ca ar fi trebuit cuprinse in procesul verbal contestat pentru a fi scutite la plata prin ordinul comun.

II. Prin procesul verbal de control nr.1337/14.05.2004 inregistrat la societate sub nr.4127/20.05.2004, organele de control ale Directiei generale a finantelor publice a judetului Caras -Severin urmare adresei APAPS nr. DCCS/1374/12.03.2004 si a adresei Ministerului Finantelor Publice - Directia generala de colectare a creantelor bugetare nr.281.852/26.03.2004, in baza Hotararii Guvernului nr.1168/2003 privind aprobarea normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor O.G nr.70/1997 si ale O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, au procedat la verificarea societatii pentru stabilirea obligatiilor bugetare administrate de Ministerul Finantelor Publice, atat pentru

debitele restante la data de 31.12.2002 cu dobanzile si penalitatile aferente, cat si pentru obligatiile bugetare acumulate si neachitate la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor detinute de stat, respectiv 09.01.2004, cu dobanzile si penalitatile aferente, in vederea emiterii certificatului de obligatii bugetare si a ordinului comun pentru acordarea catre societate a inlesnirilor la plata prevazute de Ordonanta Guvernului nr.45/29.01.2004.

Perioada verificata a fost:

- 01.10.2002 - 30.09.2003 pentru impozit pe profit;
- 01.03.2003 - 30.11.2003 pentru TVA, impozit pe veniturile salariale, impozit pe venitul nerezidentilor;
- 01.07.1999 - 30.11.2003 pentru fondul de solidaritate sociala pentru persoane cu handicap,(4%);
- 01.01.2000 - 31.11.2003 pentru impozit pe veniturile din chirii;
- 01.12.2002 - 30.11.2003 pentru obligatiile la bugetul asigurarilor sociale;
- 01.06.2003 - 30.11.2003 pentru obligatiile la bugetul asigurarilor sociale de sanatate;

Prin procesele verbale anterioare intocmite de Biroul administrare mari contribuabili din cadrul D.M.A.V.S. Resita s-au stabilit debitele datorate de societate, iar pentru nevirarea la scadenta a acestora s-au calculat majorari/dobanzi si penalitati de intarziere pana la 31.03.2004 si s-au reactualizat dobanzile si penalitatile de intarziere pentru perioada 01.04.2004 - 30.04.2004.

Astfel ca la 31.12 2003 societatea datora un debit total in suma de ... lei, din care obligatii restante la 31.12.2002 in suma de ... lei si obligatii restate la 31.12.2003 in suma de ... lei inclusiv majorari/dobanzi si penalitati de intarziere reactualizate prin procesul verbal contestat pentru perioada 01.04.2004 - 30.04.2004, structurate pe 22 de pozitii reprezentand impozite, taxe, contributi si alte obligatii de plata catre bugetul de stat, bugetul asigurarilor sociale de stat si bugetul asigurarilor sociale de sanatate

Prin procesul verbal contestat s-au dispus masuri ca societatea sa inregistreze aceste obligatii in evidenta contabila si sa le achite pana la 05.06.2004 conform prevederilor O.G. 92/2003.

III. Avand in vedere motivatiile formulate de societate, documentele anexate la dosarul cauzei si actele normative invocate atat de societate cat si de organul de control se retin urmatoarele:

1. Referitor la “exceptia de nulitate absoluta a actului administrativ fiscal” invocata de societate.

cauza supusa solutionarii este daca aceasta exceptie este intemeiata in conditiile in care la data de 14.05.2004 Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala nu erau emise si publicate in

Monitorul Oficial al Romaniei, organele de control puteau intocmi procesul verbal in conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr.70/1997, ale Hotararii Guvernului nr.1168/2003 si ale Ordonantei Guvernului nr.92/2003.

In fapt, organele de control au procedat la verificarea societatii, asa cum este precizat in preambulul procesului verbal contestat, "in baza Hotararii Guvernului nr.1168/2003 si a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala" in temeiul careia Normele de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1168/2003, erau inca aplicabile la data desfasurarii controlului.

In drept, art.199 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala prevede ca : *"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 la art.188, in masura in care nu contravin prevederilor acestuia."*

In conformitate cu aceste dispozitii legale si avand in vedere adresa Ministerului Finantelor Publice nr.281.852/26.03.2004, precum si solicitarea APAPS formulata prin adresa nr./DCS/1374/16.03.2004, de a stabili obligatiile restante la 31.12.2002 si la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor detinute de stat la contestatoare, respectiv 09.01.2004, in vederea emiterii certificatului de obligatii bugetare si aplicarea prin ordin comun a facilitatilor prevazute de Ordonanta Guvernului nr.45/2004 pentru finalizarea privatizarii societatii, organele de control au aplicat corespunzator procedura prevazuta de Normele metodologice aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1168/2003, in vigoare la data desfasurarii controlului, potrivit prevederilor Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala si nu prin incalcarea acestuia cum eronat sustine societatea.

Desfasurarea verificarii dupa procedura prevazuta de Hotararea Guvernului nr.1168/2003 este statuata de art.199 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care stabileste aplicabilitatea Normelor metodologice emise in aplicarea Ordonantei Guvernului nr.70/1997 aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1168/2003, pana la aprobarea actelor normative de aplicare a Codului de procedura fiscala, astfel ca aplicarea acestei proceduri de control fiscal si denumirea ca "proces verbal," a actului administrativ fiscal incheiat in cadrul verificarii efectuate la societate in luna mai 2004, nu

determina nulitatea absoluta a acestui act de control, asa cum sustine contestatoarea, urmand ca aceasta exceptie sa fie respinsa ca neintemeiata.

2 Referitor la solicitarile societatii privind includerea in quantumul obligatiilor stabilite prin procesul verbal contestat

- a obligatiilor fiscale aferente lunii decembrie 2003 in suma totala de ... lei,

- a dobanzilor si penalitatilor in suma totala de ... lei aferente nevirarii in termen a contributiei la Fondul de asigurari sociale de sanatate asigurat,

- a debitului reprezentand Fondul special pentru reducerea riscurilor tehnologice si accesoriilor aferente in suma totala de .. lei

cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala se poate pronunta asupra modului in care urmeaza sa-i fie aplicate contestatoarei facilitatile prevazute de Ordonanta Guvernului nr.45/2004, in conditiile in care nivelul obligatiilor bugetare pentru care se acorda facilitatile se va stabili prin certificat de obligatii bugetare.

In fapt, organele de control prin procesul verbal nr.3343/14.05.2004, au stabilit obligatiile fiscale de plata datorate de societate catre bugetul consolidat al statului, bugetul asigurarilor sociale de stat si bugetul asigurarilor sociale de sanatate atat pentru debitele restante la 31.12.2002 cu dobanzile si penalitatile aferente, cat si pentru obligatiile bugetare acumulate si neachitate la data transferului dreptului de proprietate inclusiv dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.

La stabilirea obligatiilor de plata organele de control nu au cuprins si cele aferente lunii decembrie 2003 si pana la data transferului dreptului de proprietate, respectiv 09.01.2004, dobanzile si penalitatile de intarziere pentru nevirarea in termen a contributiei la Fondul de sanatate asigurati precum si datoriile la Fondul special pentru reducerea riscurilor tehnologice.

In drept, art.1 alin.9) din Ordonanta Guvernului nr.45/2004 pentru finalizarea privatizarii unor societati comerciale din portofoliul Autoritatii pentru Privatizare si Administrarea Participatiilor Statului, aflate in dificultate prevede ca : *“Sumele care fac obiectul înlesnirilor la plată sunt cele stabilite în certificatele de obligatii bugetare eliberate la cererea APAPS, conform prevederilor prezentei ordonante, pe baza actelor de control efectuate de organele teritoriale ale creditorilor*

bugetari si de autoritățile administrației publice locale, pentru bugetele locale, precum si în notificările emise de APAPS.”

Avand in vedere prevederile legale citate, se retine ca societatea poate beneficia de facilitatile prevezute de Ordonanta Guvernului nr.45/2004 **numai** pentru sumele inscrise in certificatul de obligatii bugetare.

Prin procesul verbal contestat nu se stabilesc sumele pentru care societatea poate beneficia de facilitatile prevazute de Ordonanta Guvernului nr.45/2004, ci prin acest act de control se preiau obligatiile bugetare restante la 31.12.2002 cu dobanzile si penalitatile aferente, sunt individualizate obligatiile fiscale datorate si neachitate la data transferului dreptului de proprietate si sunt actualizate accesoriile aferente debitelor restante pana la data de 30.04.2004.

Cu privire la solicitarea societatii de extindere a controlului si cuprinderea lunii decembrie 2003 la verificare, se retine ca organele de solutionare nu au competenta extinderii perioadei verificate, acestea neputandu-se pronunta decat in limita constatarilor organelor de control.

Numai in situatia in care dupa eliberarea certificatului de obligatii bugetare societatea considera ca nu i-au fost acordate facilitatile in quantumul solicitat, are posibilitatea sa atace conform prevederilor legale actul prin care I s-au acordat respectivele inlesniri.

Cum procesul verbal este un act de sine statator in raport de certificatul de obligatii bugetare, societatea nu are deschisa calea de atac impotriva procesului verbal cu privire la quantumul inlesnirilor ce urmeaza sa I se acorde printr-un alt act, respectiv certificatul de obligatii bugetare.

Cu privire la Fondul de sanatate pentru asigurati si Fondul pentru reducerea riscului tehnologic prin adresa nr.2227/04.08.2004 organele de control au precizat ca acestea “urmeaza a fi verificate intocmindu-se proces verbal de control”.

Intrucat procesul de acordare a inlesnirilor nu a fost finalizat organele de control vor incheia pana la data eliberarii certificatului de obligatii bugetare alte acte administrativ fiscale prin care vor stabili quantumul obligatiilor bugetare pentru intreaga perioada prevazuta in Ordonanta Guvernului nr.45/2004 in vederea acordarii facilitatilor.

Avand in vedere ca societatea contesta procesul verbal nr.1337 din data de 14.05.2004 pentru faptul ca organele de control au diminuat debitele restante la 31.12.2003 deoarece nu au verificat Fondul de sanatate asigurat, Fondul pentru reducerea riscului tehnologic si nu au inclus luna decembrie 2003 la verificare, ca aceasta nu se indreapta impotriva cerificatului de obligatii bugetare, singurul act prin care se

acorda facilitatea potrivit legii, urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind prematur formulata.

3. Referitor la suma reprezentand debitele restante la 31.12.2002, precum si debitele acumulate si neachitate la data transferului dreptului de proprietate, respectiv 09.01.2004, dobanzile si penalitatile aferente reactualizate pana la 30.04.2004,

cauza supusa solutionarii este daca debitele si accesoriile reactualizate pana la data de 30.04.2004 si cuprinse in procesul verbal **contestat sunt legal cerute la plata** in conditile in care aceste obligatii fiscale urmeaza sa fie cuprinse in certificatul de obligatii bugetare in vederea aplicarii facilitatilor prevazute de Ordonanta Guvernului nr.45/29.01.2004.

In fapt, in vederea emiterii certificatului de obligatii bugetare prin adresa nr.281852/26.03.2004 emisa de Ministerul Finantelor Publice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de colectare a creantelor bugetare s-a dispus verificarea societatii pentru stabilirea situatiei obligatiilor bugetare restante la data de 31.12.2002 si accesoriilor aferente cat si pentru obligatiile bugetare datorate si neachitate la data transferului dreptului de proprietate, inclusiv dobanzile si penalitatile de intarziere.

Prin procesul verbal nr.3343/14.04.2004 organele de control au stabilit quantumul obligatiilor fiscale ale societatii, ramase de plata catre bugetul consolidat al statului, dispunand plata acestora pana la data de 05.06.2004.

In drept, art.1 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.45/2004 pentru finalizarea privatizarii unor societati comerciale din portofoliul Autoritatii pentru Privatizare si Administrarea Participatiilor Statului, aflate in dificultate prevede ca : *“Pentru finalizarea privatizării Societății Comerciale ”...”, Autoritatea pentru Privatizare si Administrarea Participatiilor Statului, denumită în continuare APAPS, si institutiile bugetare creditoare, la solicitarea APAPS, vor acorda următoarele înlesniri la plată:*

a) scutirea de la plată a obligatiilor restante la data de 31 decembrie 2002, reprezentând impozite, taxe, contributii si alte venituri bugetare, precum si credite si garantii acordate de creditorii bugetari;

b) scutirea de la plată a obligatiilor reprezentând creante proprii si credite bugetare gestionate de către APAPS;

c) scutirea de la plată a obligatiilor restante la data de 31 decembrie 2002 către bugetele locale, reprezentând impozite, taxe, contributii si alte venituri, precum si cele reprezentând creantele proprii

si cele provenite din credite bugetare gestionate de autoritatea administratiei publice locale, ce pot fi acordate de către consiliul local prin hotărâre;

d) scutirea de la plată a dobânzilor si a penalităților de orice fel, aferente obligatiilor bugetare prevăzute la lit. a), cuprinse în certificatele de obligatii bugetare, calculate până la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor si neachitate;

e) scutirea de la plată a dobânzilor si a penalităților de orice fel, aferente creantelor prevăzute la lit. b), cuprinse în notificările emise de APAPS, calculate până la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor si neachitate;

f) scutirea de la plată a dobânzilor si a penalităților de orice fel, aferente obligatiilor bugetare prevăzute la lit. c), calculate până la data transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor si neachitate”, iar alin.4 din acelasi act normativ precizeaza ca : “Obligatiile bugetare datorate si neachitate până la data intrării în vigoare a prezentei ordonante, altele decât cele de natura celor prevăzute la alin. (1), (2) si (3) si care nu fac obiectul înlesnirilor la plată, se esalonează la plată pe o perioadă de până la 5 ani, cu o perioadă de gratie de 6 luni, cuprinsă în perioada de esalonare.”

În speta sunt incidente si prevederile alin.13 din respectivul act normativ care mentioneaza ca : “Înlesnirile la plată prevăzute în prezentul articol se acordă prin ordin comun al creditorilor bugetari si APAPS sau prin hotărâre a consiliului local.”

Avand in vedere prevederile legale si documentele aflate la dosar se retine ca pentru finalizarea privatizarii si emiterea certificatului de obligatii bugetare, organele de control au stabilit prin procesul verbal contestat obligatiile de plata ale societatii in vederea stabilirii prin ordin comun, a facilitatilor de care poate beneficia in conformitate cu dispozitiile Ordonantei Guvernului nr.45/2004.

Totodata, organele de control au dispus in mod eronat si plata acestor sume pana la data de 05.06.2004, intrucat asa cum reiese si din adresa Directiei generale de colectare a creantelor bugetare nr.287338/04.11.2004, aflata la dosarul cauzei, **actul de control trebuia sa cuprinda numai obligatiile bugetare restante in vederea emiterii certificatului de obligatii bugetare in vederea acordarii inlesnirilor la plata prevazute de Ordonanta Guvernului nr.45/2004.**

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si precizarile facute de directia de specialitate din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, se retine ca masura dispusa de organele de control ca societatea sa achite sumele stabilite prin procesul verbal contestat pana la data de 05.06.2004 este neintemeiata, fapt pentru

care urmeaza a se admite contestatia pentru acest capat de cerere si se va anula masura obligarii la plata din actul de verificare.

Anularea masurii privind obligarea la plata nu presupune exonerarea societatii de la plata debitelor, facilitatile urmand sa se acorde conform prevederilor legale in baza certificatului de obligatii bugetare.

4. Referitor la contributia suplimentara la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, in suma de ... lei, dobanzi aferente in suma de ... si penalitati de intarziere in suma de ... lei,

cauza supusa solutionarii este daca organele de control aveau dreptul sa reverifice perioada 01.01.2001 - 28.02.2003 in conditiile in care aceasta perioada a mai facut obiectul procesului verbal 438/16.04.2003., iar din actele existente la dosarul cauzei nu rezulta elementele noi, necunoscute organelor de control la data efectuarii controlului anterior.

In fapt, prin procesul verbal nr.438/16.04.2003, anexat la dosarul cauzei, la fonduri speciale a fost verificata perioada 01.01.2001 - 28.02.2003, iar la punctul V din acest proces verbal, privind Fondul special de solidaritate sociala pentru protectia persoanelor cu handicap, organele de control au stabilit ca "in perioada supusa verificarii nu s-au constatat diferente in ce priveste modul de calcul al acestui fond."

Prin procesul verbal nr.1337/14.05.2004, contestat, la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, s-a verificat perioada 01.07.1999 - 30.11.2003 si s-a constatat ca in perioada 01.07.1999 - 30.04.2000 precum si in perioada august 2002 - decembrie 2002 societatea a angajat persoane cu handicap in numar mai mic decat cel rezultat din aplicarea prevederilor art 42 din Ordonanta Guvernului nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, fara a constitui, evidentia si vira diferenta de contributie.

Fata de aceasta situatie organele de control au constatat ca potrivit art 43 din aceeaasi ordonanta, societatea datora la acest fond contributie pentru perioada 01.07.1999 - 30.04.2000 in suma de ... lei, cu dobanzi aferente in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, iar pentru perioada august 2000 - decembrie 2000 contributie in suma de ... lei, cu dobanzi aferente in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei

Prin contestatia formulata societatea invedereaza faptul ca prin procesul verbal contestat, perioada august 2002 - decembrie 2002 pentru care organele de control au calculat in raspunderea sa contributie

in suma de ... lei cu dobanzi si penalitati de intarziere aferente a fost verificata de doua ori, fara a exista date suplimentare necunoscute la data efectuării primului control precum si decizia organului fiscal care sa aprobe reverificarea, ceea ce contravine prevederilor art.96 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In drept, art.96 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala prevede ca : *“Inspectia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit sau taxă si pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin exceptie, conducătorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspectiei fiscale si până la data împlinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influentează rezultatele acestora.”*

Dreptul organelor de control de a verifica modul de constituire si virare a contributiilor sociale este dat de prevederile art.29 din Ordonanta Guvernului nr.86/2003 privind reglementarea unor masuri in materie financiar-fiscala, aprobata si modificata prin Legea nr.609/2003 potrivit carora *“activitatea de control privind modul de stabilire, declarare si plata a obligatiilor reprezentand contributi sociale, precum si constatarea si aplicarea contravențiilor se efectueaza incepand cu data preluării acestei activitati de catre Ministerul Finantelor Publice si unitatile sale subordonate, in baza prevederilor legale in vigoare privind controlul fiscal.”*

In temeiul prevederilor mentionate se retine ca si contributiile sociale avand regimul taxelor si impozitelor intra sub incidenta dispozitiilor art.96 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003.

In acelasi sens s-a pronuntat si Directia juridica din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala prin adresa nr.556656/23.11.2004, conexata la dosar, precizand ca *“dispozitiile art.96 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, nerepublicat, in vigoare la data efectuării controlului, sunt aplicabile si in cazul obligatiilor reprezentand contributi sociale.”*

In ceea ce privesc datele suplimentare necunoscute la data efectuării primei verificari, acestea sunt precizate la art.10 alin.1 din Instructiunile de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr.70/1997 aprobate prin Hotararea Guvernului nr.886/1999, in vigoare la data intocmirii procesului verbal contestat, si pot aparea in situatii cum sunt :

“a) efectuarea unor controale fiscale încrucisate asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte si contribuabilul în cauză;

b) *obținerea, pe parcursul acțiunilor de control efectuate la alți contribuabili, a unor date sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului într-o perioadă care a fost deja supusă controlului fiscal;*

c) *solicitări ale organelor de urmărire penală în cadrul cercetării cazurilor de evaziune fiscală;*

d) *informații obținute de la terti, de natură să modifice sau să influențeze, în mod semnificativ, rezultatele controlului fiscal anterior.”*

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate se reține că reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit reprezintă o excepție care operează numai în cazuri expres prevăzute de lege, respectiv în situația în care de la încheierea controlului fiscal și până la împlinirea termenului de prescripție apar date suplimentare, necunoscute organului de control la data efectuării controlului, excepțiile fiind de strictă interpretare și aplicare.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că deși în actul de verificare nr.438/16.04.2003, anterior celui contestat, organele de control au menționat că “în perioada supusă verificării, respectiv ianuarie 2001 - februarie 2003, nu s-au constatat diferențe în ce privește modul de calcul” prin procesul verbal contestat s-a constatat că în “perioada august 2002 - decembrie 2002 societatea a angajat persoane cu handicap în număr mai mic decât cel rezultat din aplicarea procentului de 4% asupra numărului total de angajați fără a constitui, evidentia și vira diferența de fond aferentă persoanelor cu handicap neangajate”, fără să precizeze care au fost datele suplimentare necunoscute la data efectuării controlului și care să dea dreptul la reverificarea societății pentru aceeași perioadă și același tip de impozit.

Intrucât organele de soluționare sunt în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității și temeiniciei reverificării, pe cale de consecință urmează a se desființa capitolul privind contribuția la Fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap și accesoriile în suma totală de ... lei, iar organele de control, prin alte persoane decât cele care au încheiat actul atacat și desființat, în funcție de cele reținute în prezenta decizie să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de obligații bugetare, în conformitate cu dispozițiile actelor normative incidente cauzei în perioada verificată.

5. Referitor la impozitul pe veniturile din chirii și accesoriile aferente,

cauza supusă soluționării este dacă societatea avea obligația să impoziteze cu 90% veniturile obținute pe baza contractelor de închiriere în condițiile în care în perioada ianuarie 2000 - noiembrie 2003 avea capital de stat.

In fapt, organele de control au constatat ca in perioada 01.01.2000 - 31.03.2001 si 01.01.2003 - 30.11.2003 societatea nu a calculat si evidentiat impozitul pe veniturile din chirii obtinute in baza contractelor de inchiriere.

In drept, art.38 alin 5 din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intrprinderilor mici si mijlocii prevede ca : *“Veniturile realizate in baza contractelor de concesionare, inchiriere sau asociere in participatiune pentru activele sau spatiile apartinand societatilor comerciale sau companiilor nationale la care statul este actionar majoritar, precum si regiile autonome se impoziteaza cu 90%.”*

Potrivit acestui text de lege, veniturile realizate in baza contractelor de inchiriere pentru activele sau spatiile apartinand societetilor comerciale sau companiilor nationale la care statul este actionar majoritar se impoziteaza cu 90%.

Din documentele aflate la dosar se retine ca in perioada 2000 - 2003 societatea avea incheiate contracte de inchiriere, concensionare si asociere in numar de 15 pentru anul 2000, 17 pentru anul 2001, 10 pentru anul 2002 si 7 pentru anul 2003.

Afirmatia societatii potrivit careia “impunerea cu 90% a veniturilor obtinute din inchirierea spatiilor neutilizate reprezinta o sanctiune aplicata pentru situatia in care ar fi primit cereri de inchiriere de la IMM-uri pe care nu le-a onorat” nu are sustinere legala intrucat actul normativ aplicabil in spete prevede in mod expres ca impozitarea cu 90% se aplica asupra veniturilor realizate din chirii la societatile comerciale cu capital majoritar de stat, fara sa faca referire si alte conditii care trebuiesc indeplinite.

Fata de cele retinute si in temeiul prevederilor legale aplicabile in speta se retine ca in mod legal organele de control au calculat in sarcina societatii contestatoare impozitul in suma totala de ... lei asupra veniturilor din inchirierea spatiilor detinute, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca fiind datorat un debit de natura impozitului in cota de 90% asupra veniturilor realizate din inchirierea spatiilor disponibile, aceasta datoreaza si dobanzi si penalitati de intarziere, in baza prevederilor Ordonantei Guvernului nr.26/2001 si art.109 si art.114 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, **conform principiului de drept accesorium sequitur principale**, drept pentru care contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata si pentru accesoriile aferente.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art.1 din Ordonanta Guvernului nr.45/2004, art.38 alin.5 din Legea nr.133/1999, art.10 alin.1 din Hotararea Guvernului nr.886/1999 coborate cu art.96 alin.3 si art.199 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE

1. Respingerea contestatiei ca prematur formulata pentru capatul de cerere privind diminuarea cuantumului debitelor restante la 31.12.2003 prin faptul ca nu a fost inclusa luna decembrie 2003 la verificare si nu au fost verificate contributiile la Fondul de sanatate asigurati si la Fondul special pentru reducerea riscurilor tehnologice.

Organele de control vor incheia pana la data eliberarii certificatului de obligatii bugetare alte acte administrativ fiscale prin care vor stabili cuantumul obligatiilor bugetare pentru intreaga perioada prevazuta de Ordonanta Guvernului nr.45/2004 in vederea acordarii facilitatilor.

2. Anularea masurii privind plata pana la data de 05.06.2004 a sumei de ... lei reprezentand obligatiile de plata ale societatii la data de 31.12.2003 impreuna cu accesoriile reactualizate pana la data de 30.04.2004 dispuse la plata pana la data de 05.06.2004.

3. Desfiintarea capitolului din procesul verbal nr.1337/14.05.2004 incheiat de organele de control din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Caras-Severin pentru suma de totala de 2.056.856.200 lei reprezentand contributia la Fondul de solidaritate sociala pentru persoane cu handicap calculata pentru perioada august 2002 - decembrie 2002 si accesoriile aferente, urmand ca organele de control prin alte persoane decat cele care au incheiat actul atacat si desfiintat sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de obligatii bugetare, in sensul celor retinute in prezenta decizie, conform dispozitiilor actelor normative incidente in cauza.

4. Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma reprezentand :

- impozit pe venitul din chirii,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Timisoara, in termen de 30 de zile de la comunicare

DIRECTOR GENERAL
Ion Capdefier

I.I./25.11.2004