

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

DECIZIA nr.336/2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul **Agentiei Nationale de Administrare Fiscala** a fost sesizata de Directia generala de administrare a marilor contribuabili, cu privire la contestatia formulata de SC X SA impotriva Notei de constatare din data de 22.09.2004 si a Deciziei din data de 30.09.2004.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale ale Directiei generale de administrare a marilor contribuabili- Biroul inlesniri la plata prin Decizia din data de 30.09.2004, care are la baza Nota de constatare din data de 22.09.2004, prin care s-a dispus achitarea la bugetul de stat a obligatiilor restante din esalonare .

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

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.174, art.175 si art.178 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze contestatia societatii.

I. Prin contestatia formulata, SC X SA solicita anularea actelor administrative fiscale privind respectarea conditiilor prevazute de Conventia din data de 15.08.2002 incheiata cu Ministerul Finantelor Publice in baza prevederilor OUG nr.40/2002, aratand urmatoarele:

Prin adresa din data de 20.08.2004 inregistrata la Directia generala de administrare fiscala a marilor contribuabili, societatea a anuntat achitarea integrala, in avans a sumelor esalonate la plata si a solicitat verificarea conditiilor impuse de conventia de esalonare.

Societatea mentioneaza ca in perioada derularii esalonarii nu a procedat la instrainarea de active, o dovada in plus in acest sens constituind-o balantele de verificare in care nu apar conturile 772 si 758 venituri din cedare /vanzare de active.

Contestatoarea arata ca are ca obiect principal de activitate constructii, astfel ca *"a inceput constructia de locuinte care au fost contractate in vederea vanzarii inca inainte de finalizarea acestora sau la cererea beneficiarilor se executa lucrari de finisare sau reamenajare. Din acest motiv , veniturile pe care le realizeaza societatea sunt din activitatea de baza si acestea reprezinta in fapt marfa pe care societate o vinde prin specificul ei"*.

In sprijinul celor sustinute mai sus, contestatoarea invoca adresa nr.461.110/01.09.2004 a Ministerului Finantelor Publice prin care se raspunde acesteia cu privire la speta in cauza .

Totodata, societatea sustine ca prin antecontractul de vanzare cumparare incheiat pentru apartamentul din strada N si prin antecontractul de vanzare-cumparare incheiat pentru ap.1,2,10,11 din blocul XXIIA nu s-a transmis dreptul de proprietate al activului societatii, situatie dovedita prin actele primite de la autoritatile abilitate, respectiv Judecatorie, sector, Primaria de sector si Directia impozite si taxe locale.

Astfel, contestatoarea sustine ca aceste spatii dobandite prin construire se incadreaza in specificul activitatii de baza a societatii - constructii in favoarea tertilor, bunurile sunt inregistrate in evidenta contabila a societatii si in evidentele fiscale iar societatea a achitat impozitele aferente.

Cu privire la intentia de instrainare a autoturismelor, contestatoarea arata ca acestea au fost casate anterior Conventiei in cauza si au fost scoase din evidenta contabila in luna decembrie 2001 cand s-a hotarat valorificarea lor ca piese de schimb.

Contestatoarea mai sustine ca emiterea facturilor si incasarea integrala a contravalorii acestora nu semnifica transferul dreptului de proprietate avand in vedere ca prin contract s-a convenit transferarea proprietatii la un termen ulterior efecturii platii, activele in cauza aflandu-se in patrimoniul societatii.

Societatea arata ca a notificat situatia de fapt si a anuntat intentiile pe care le are prin adresele transmise catre organul teritorial fiscal, o dovada in plus fiind si platile efectuate in avans a obligatiilor catre stat din sumele de bani obtinute din promisiunea de vanzare cumparare, imobilele in cauza nefiind instrainate astfel incat au fost respectate conditiile prevazute prin conventia de esalonare.

II. Prin Nota de constatare din data de 22.09.2004 s-a verificat respectarea Conventiei/2002 de inlesniri la plata a obligatiilor bugetare restante, incheiata intre Directia generala a finantelor publice si SC X SA, constatandu-se urmatoarele:

Societatea a achitat in termenul legal obligatiile curente cu termene scadente incepand cu data de intai a lunii urmatoare intrarii in vigoare a conventiei.

La data de **20.08.2004 societatea a achitat integral obligatiile esalonate** iar prin adresa din data de 23.08.2004 a solicitat verificarea modului de respectare a inlesnirii la plata.

Astfel, s-au verificat facturile prin care societatea a realizat venituri din vanzarea de mijloace fixe.

Din verificarea a 164 de facturi, s-a constatat vanzarea de apartamente, imobile ce au fost construite de societate in vederea vanzarii, fapt ce reprezenta efectuarea de servicii in favoarea tertilor.

S-a constatat, de asemenea ca societatea a vandut fara a instiinta organul fiscal teritorial competent, cu factura din data de 13.08.2003, apartamentele 1 si 2 din imobilul ce reprezinta sediul social al societatii, catre E.M. in urma antecontractului de vanzare-cumparare din data de 13.08.2003.

Acest imobil a fost detinut de contestatoare in coproprietate cu SC "M"RA pana in 1995 cand contestatoarea a devenit unicul proprietar.

De asemenea, societatea a instrainat apartamentul nr.5 fara acordul organului fiscal competent, cu factura din data de 27.05.2004, apartament ce nu reprezinta rezultatul activitatii societatii acesta fiind achizitionat de la SC "C" SA.

Emiterea facturilor pentru apartamentele amintite mai sus, precum si incasarea integrala a contravalorii lor, certifica transferul dreptului de proprietate indiferent de data la care are loc inscrierea in cartea funciara si declararea la organul administrativ local.

De asemenea, s-a constatat ca in perioada derularii conventiei societatea a vandut fara instiintarea organului fiscal teritorial urmatoarele 3 autoturisme.

Din cele constatate mai sus s-a concluzionat ca nu au fost respectate integral conditiile din Conventia din 15.08.2002 si anume *"orice intentie de instrainare de active pe toata perioada derularii inlesnirii la plata va fi transmisa organului fiscal teritorial unde debitorul este inregistrat ca platitor de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului de stat"*, ceea ce conduce la pierderea valabilitatii conventiei.

In consecinta, prin Decizia din data de 30.09.2004 s-a stabilit ca societatea are de plata catre bugetul de stat, obligatii restante din esalonare reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, structura acestoara fiind prezentata in anexa 2 la Conventia din data de 15.08.2002.

III. Luând în considerare constatările din Nota de constatare ddata de 22.09.2004 si Decizia din data de 30.09.2004, motivele aduse in sustinerea cauzei de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, actele normative in vigoare aplicabile in speta, se retin următoarele :

Cu privire la obligatiile de plata ale SC X SA reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea a respectat conditiile impuse prin Conventia/15.08.2002 de esalonare la plata a unor obligatii restante, privind notificarea organului fiscal asupra intentiei de instrainare de active, pe perioada de derulare a inlesnirii la plata, **in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat daca apartamentele care fac obiectul promisiunilor de vanzare cumparare, au fost achizitionate in vederea realizarii obiectului de activitate al societatii.**

In fapt, prin Conventia/15.08.2002 incheiata intre Directia generala a finantelor publice si SC X SA , s-a aprobat in baza prevederilor OG nr.40/2002 si OMF nr.580/2002, esalonarea la plata pe cel mult 29 luni cu cel mult 6 luni perioada de gratie cuprinsa in perioada de esalonare, a obligatiilor bugetare restante si scutirea la plata a majorarilor de intarziere si a penalitatilor de intarziere.

Organul fiscal a considerat ca societatea contestatoare nu a respectat prevederile pct. III, alin.3 din conventie privind conditiile de acordare a inlesnirii la plata, in sensul ca " *a instrainat active, pe perioada derularii conventiei, fara a notifica intentia de instrainare a acestora organului fiscal teritorial*".

Se retine ca in baza Antecontractului de vanzare-cumparare, sub conditie suspensiva din data de 13.08.2003 si a antecontractului de vanzare-cumparare din data de 23.12.2003, contestatoarea, in calitate de promitent vanzator si-a manifestat intentia de vanzare a apartamentelor nr. 1,2,10,11 din blocul XXII A.

In drept, art. 17 din O.U.G nr. 40/2002 pentru recuperarea arieratelor bugetare, prevede:

*"Debitorii care beneficiază de înlesniri la plata obligatiilor bugetare restante vor transmite organului de specialitate al creditorului bugetar la care sunt înregistrați ca plătitori de impozite, taxe si contributii **orice intentie de înstrăinare de active pe toată perioada derulării înlesnirii la plată**"*

In conformitate cu dispozitiile art. 15 din O.U.G nr. 40/2002 pentru recuperarea arieratelor bugetare:

" Înlesnirile la plată își pierd valabilitatea în situația în care debitorii nu își achită obligațiile bugetare curente cu termene scadente începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a convenției încheiate în baza prevederilor prezentei ordonanțe de urgență.

Aceste dispoziții au fost preluate la pct. III, alin.3 și alin.6 paragraf ultim din Convenția nr. /2002

Având în vedere prevederile legale invocate, transpuse în Convenția partilor încheiată în baza O.U.G. nr. 40/2002, se reține că notificarea intenției de vânzare a activelor organului fiscal, reprezintă o condiție obligatorie pentru acordarea înlesnirii la plată a carei nerespectare atrage anularea acesteia și, pe cale de consecință excluderea silită a obligațiilor restante care au făcut obiectul convenției.

Prin noțiunea de **"activ"** în sensul Legii contabilității nr.82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare, se înțelege atât activele imobilizate, cât și activele circulante, în această ultimă categorie intrând și stocurile de marfă, produse finite, materiale care fac obiectul activității comerciale desfășurate de agenții economici, potrivit obiectului de activitate.

Interpretarea în sens larg a noțiunii de *"active"* prevăzută la pct. III, alin.3 din Convenție, așa cum este definită de normele contabile în vigoare, nu poate fi primită pe considerentul că aceasta ar conduce la neaplicarea prevederilor O.U.G. nr. 40/2002 prin imposibilitatea respectării condițiilor impuse de art. 15 din aceasta și implicit, a achitării obligațiilor datorate.

Astfel, ad absurdum, obligația de a notifica organului fiscal teritorial, orice *"instrainare de activ"*- însemnând, potrivit legii contabilității și acelea care fac obiectul activității comerciale, de natura bunurilor rezultate din activitatea specifică autorizată-, ar conduce la blocarea activității agentului economic.

Or, legea trebuie interpretată în sensul aplicării ei iar nu în sensul neaplicării.

Prin urmare, se reține că prin folosirea sintagmei de *"instrainare de active"*, intenția legiuitorului a fost aceea de a împiedica agenții economici beneficiari ai unor înlesniri la plată a obligațiilor bugetare, instrainarea patrimoniului utilizat în desfășurarea activității, de natura imobilizărilor corporale care să conducă la imposibilitatea statului de a-și recupera, ulterior, pe calea executării silite creanțele cuvenite.

Având în vedere că S.C. X S.A. are ca obiect principal de activitate construirea și vânzarea de imobile, se reține că organul fiscal, la verificarea respectării convenției de înlesniri la plată, nu a analizat dacă intenția de instrainare a imobilelor care au făcut obiectul

antecontractelor de vanzare cumparare se refera la active a caror vanzare-cumpare fac obiectul de activitate al societatii contestatoare, caz in care nu este necesara notificarea la organul fiscal teritorial a intentiei de instrainare.

La acest punct de vedere al Directiei generale de solutionare a contestatiilor, cu privire la speta in cauza, a achesat si Directia generala de colectare a creantelor bugetare din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, care prin adresa nr./10.2004 arata :

“suntem de acord cu punctul dv.de vedere referitor la faptul ca, pentru societatile comerciale care au ca obiect principal de activitate construirea si vanzarea de imobile, nu este necesara notificarea organului fiscal teritorial cu privire la intentia de instrainare a acestora, daca prin aceasta instrainare se realizeaza in fapt obiectul de activitate, pentru care a fost autorizata societatea.”

In acest sens, se retine ca la dosarul cauzei, contestatoarea a anexat, cu titlu exemplificativ, incheierile din 19.02.2003 emise de Judecatorie- Biroul de carte funciara, pentru apartamentele ce fac obiectul cauzei, prin care **s-a admis inscrierea imobilelor in cartea funciara in favoarea S.C. X S.A. , cu titlu de CONSTRUIRE, de unde rezulta ca achizitia acestora s-a facut in scopul realizarii obiectului de activitate.**

Mai mult, se retine ca prin adresa /01.09.2004 , Directia de reglementari contabile din cadrul Ministerului Finantelor Publice, emisa ca raspuns la adresa /2/01.09.2004 a contestatoarei a comunicat faptul ca : *" intrucat specificul activitatii dvs. este realizarea de constructii in favoarea tertilor, rezultatul lucrarii prestate nu poate fi recunoscut ca imobilizare corporala, intrucat proprietarul constructiilor realizate este un tert si nu societatea dumneavoastra "* , **astfel incat natura activelor instrainate, nu este data de modalitatea de inregistrare in evidenta contabila, ci de realitatea operatiunilor efectuate.**

Prin urmare, avand in vedere considerentele aratate in cuprinsul prezentei, urmeaza a se desfiinta Decizia/30.09.2004 a Directiei generale de administrare a marilor contribuabili, in conformitate cu dispozitiile art. 185 alin.3 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, si a se incheia un nou act administrativ fiscal care sa vizeze strict aceeasi perioada si aceleasi sume care au facut obiectul contestatiei.

La reanalizare, organul fiscal va avea in vedere si celelate sustineri ale contestatoarei privind scoaterea din patrimoniu a autoturismelor **si faptul ca societatea a achitat integral obligatiile esalonate la data de 20.08.2004 .**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.15, art. 17 din O.U.G. nr. 40/2002 coroborat cu prevederile art. 185 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, republicata se

DECIDE

Desfiintarea Notei de constatare /22.09.2004 prin care s-a stabilit pierderea valabilitatii Conventiei /15.08.2002 intrucat nu au fost respectate conditiile acesteia si desfiintarea deciziei de impunere/30.09.2004 prin care s-a dispus plata catre bugetul de stat a obligatiilor restante din esalonare reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, urmand a se incheia un nou act administrativ fiscal pentru aceeaasi perioada, de catre o alta persoana decat cea care a incheiat actul atacat si care sa vizeze strict aceleasi obligatii fiscale si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

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