

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_ / \_\_\_\_ 2004  
privind solutionarea contestatiei depusa de  
S.C. X S.R.L**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice a fost sesizata de Curtea de Apel asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L** impotriva procesului verbal incheiat in data de 21.04.2003 de organele de control ale Garzii financiare.

Urmare verificarii efectuate la S.C. X S.R.L., organele de control au transmis procesul verbal intocmit organelor de cercetare penala in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale savarsirii infractiunii prevazute la art. 13 din Legea nr. 87/1994, precum si stabilirea autorilor.

In conformitate cu prevederile art. 10 alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001, prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 10.06.2003 s-a suspendat solutionarea cauzei pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, pentru sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente, penalitati de intarziere aferente, impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Decizia Ministerului Finantelor Publice din 10.06.2003 a fost atacata de S.C. X S.R.L conform prevederilor legale.

Printr-o comunicare civila, Curtea de Apel transmite Ministerului Finantelor Publice - Directia generala de solutionare a contestatiilor Sentinta civila pronuntata in sedinta publica din 30.10.2003, prin care s-a dispus anulara deciziei Ministerului Finantelor Publice din 10.06.2003 si trimiterea dosarului aceleasi institutii in vederea solutionarii fondului privind contestatia formulata de S.C. X S.R.L. impotriva procesului verbal din 21.04.2003 intocmit de Garda financiara.

Solutia Curtii de Apel a avut la baza adresa din data de 16.10.2003 a Parchetului de pe langa Tribunal care precizeaza ca prin

rechizitoriul din 16.10.2003 s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a administratorului S.C. X S.R.L., pentru savarsirea infractiunilor de complicitate la infractiunile de evaziune fiscala, fals intelectual prevazut de Legea contabilitatii si folosirea creditului cu rea-credinta intrucat faptele nu exista, insa din rechizitoriul mai sus mentionat reiese ca cercetarile organului de urmarire penala au avut la baza sesizarea Garzii financiare din data de 25.03.2003 catre Parchetul de pe langa Judecatorie. Or, suspendarea solutionarii cauzei la care a procedat Ministerul Finantelor Publice prin decizia din 10.06.2003 a avut in vedere sesizarea din 24.04.2003 transmisa de Garda financiara Parchetului de pe langa Judecatorie si in care se face referire la activitatile comerciale desfasurate de administratorul S.C. X S.R.L. cu S.C. A S.R.L. si S.C. E S.R.L.

Prin doua adrese, Directia juridica a comunicat faptul ca nu sunt indeplinite conditiile prevazute de art. 322 pct. 5 din Codul de procedura civila pentru exercitarea caili extraordinare de atac a revizuirii.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata impotriva procesului verbal intocmit in data de 21.04.2003 va fi reluata in conditiile art. 10 alin. (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata prin Legea nr. 506/2001, avand in vedere si art. 204 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia are ca obiect sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 1 si art. 5 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze cauza.

Vazand Sentinta civila a Curtii de Apel, pronuntata in sedinta publica din 30.10.2003, prin care s-a anulat decizia Ministerului Finantelor Publice din 10.06.2003 si s-a dispus trimiterea dosarului aceleiasi institutii in vederea solutionarii fondului privind contestatia formulata de S.C. X S.R.L. impotriva procesului verbal din 21.04.2003

intocmit de Garda financiara, Directia generala de solutionare a contestatiilor va proceda la punerea in aplicare a acestei sentinte.

**I. S.C. X S.R.L. contesta masurile dispuse de organele de control ale Garzii financiare prin procesul verbal din 21.04.2003, precizand urmatoarele:**

S.C. A S.R.L. si S.C. E S.R.L., societati de la care S.C. X S.R.L. s-a aprovizionat cu marfuri au existat si exista si se poate dovedi cu documente contabile toate datele de identificare pentru cele doua societati.

Nu poate fi imputat S.C. X S.R.L. faptul ca alte societati dupa ce au desfasurat anumite acte de comert cu aceasta nu pot fi identificate in prezent.

S.C. X S.R.L. solicita anularea obligarii la plata catre bugetul de stat a sumelor reprezentand TVA, impozit pe profit, dobanzi, majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente.

**II. Prin procesul verbal incheiat in data de 21.04.2003, organele de control ale Garzii financiare au constatat urmatoarele:**

Perioada supusa verificarii: **01.06.2002 - 21.04.2003.**

Asa cum s-a mentionat in nota de constatare din 24.02.2003, parte integrala la procesul verbal din 21.04.2003, S.C. X S.R.L. s-a aprovizionat cu diferite produse agricole de la S.C. A S.R.L., societate ce nu a putut fi identificata de catre Garda financiara.

Considerandu-se ca S.C. A S.R.L. este firma fantoma, S.C. X S.R.L. a prejudiciat bugetul de stat cu sume reprezentand TVA, dobanzi, penalitati de intarziere, precum si cu sume reprezentand impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere.

Asa cum s-a mentionat la pct. 2 din nota de constatare din 24.02.2003, S.C. X S.R.L. s-a aprovizionat cu diferite produse agricole de la S.C. E S.R.L., societate care de asemenea nu a putut fi identificata de organele de control ale Garzii financiare. S.C. X S.R.L. a prejudiciat bugetul de stat cu sume reprezentand TVA, dobanzi, penalitati de intarziere, precum si cu sume reprezentand impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere.

**III.** Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de control, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L. datoreaza sumele stabilite prin procesul verbal contestat, respectiv taxa pe

valoarea adaugata, impozit pe profit, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, in conditiile in care procesul verbal contestat a fost incheiat fara respectarea prevederilor legale in vigoare la data efectuarii controlului.

**In fapt**, in lunile iulie si septembrie 2002, contestatoarea s-a aprovizionat cu grau si floarea soarelui de la furnizorul S.C. A S.R.L. cu un numar de patru facturi conform anexei nr. 1 la procesul verbal. De asemenea, in perioada iulie - octombrie 2002 contestatoarea s-a aprovizionat cu diverse produse agricole de la furnizorul S.C. E S.R.L. cu un numar de 41 facturi conform anexei nr. 2 la procesul verbal.

S.C. X S.R.L. a inregistrat in contabilitate documentele de aprovizionare anterior mentionate pentru care s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in acestea.

Organele de control nu au acordat societatii dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturile fiscale mai sus mentionate pe considerentul ca S.C. A S.R.L. este "firma fantoma", iar "S.C. E S.R.L. "nu a putut fi identificata de organele Garzii financiare". De asemenea, aceleasi considerente au stat si la baza stabilirii impozitului pe profit.

**In drept**, art.11 alin.(3) din Hotararea Guvernului nr. 886/1999 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal precizeaza:

*"Continutul procesului verbal de control trebuie redactat astfel incat sa poata fi citit independent de alte documente si sa nu dea posibilitatea mai multor interpretari"* iar la pct.5 se precizeaza:

*"Pentru fiecare impozit in parte vor fi avute in vedere urmatoarele elemente:*

*[...]*

- baza legala pentru stabilirea, calcularea si varsarea impozitului;*
- constatările inspectorului, prezentate in mod concret, clar si precis, cu privire la modul de stabilire, calculare si varsare a obligatiei fiscale;*
- dispozitiile legale incalcate, cu mentionarea numarului si a datei actului normativ, precum si a articolului, alineatului etc.;*
- consecintele fiscale ale constatarilor;*
- diferentele de impozite stabilite, cauzele care au condus la calculul acestora (dispozitii legale incalcate, cu nominalizarea acestora, erori de calcul etc.). Calculul detaliat al acestora va fi prezentat intr-o anexa la prezentul proces-verbal;*

- majorările de intarziere stabilite, calculul detaliat al acestora urmand a fi prezentat intr-o anexa la prezentul proces-verbal;

[...]

Procesul-verbal de control va cuprinde o serie de anexe, si anume:

a) o anexa generala in care vor fi sintetizate, pentru fiecare impozit in parte:

- diferentele de impozit stabilite;
- majorările de intarziere calculate;
- amenzile si penalitatile aplicate;

b) anexe, pentru fiecare impozit, cu calculul detaliat al tuturor obligatiilor stabilite, inclusiv majorările de intarziere corespunzatoare;

c) copiile de pe procesele-verbale de constatare si sanctionare a contravențiilor, daca este cazul;

[...]"

Avand in vedere dispozitiile legale invocate, se retine faptul ca procesul verbal de control, ca act administrativ fiscal, trebuie sa indeplineasca anumite conditii de validitate, organele de control avand obligatia ca la intocmirea acestuia sa precizeze expres temeiul de drept care a stat la baza stabilirii fiecărei diferente de impozite si taxe.

Din analiza procesului verbal contestat se retine ca organele de control au efectuat constatari cu privire la faptul ca "S.C. A T S.R.L. este "firma fantoma", iar "S.C. E S.R.L. "nu a putut fi identificata de organele Garzii financiare", fara a indica actele normative in baza carora s-a stabilit ca societatea nu poate deduce TVA inregistrata in facturile emise de furnizorii mai sus mentionati.

Pe cale de consecinta, se retine ca organele de solutionare nu pot extinde cadrul procesual in sensul incadrării situatiei de fapt intr-un temei de drept.

Luand in considerare cele mentionate anterior, faptul ca organele de control au incheiat procesul verbal contestat fara respectarea prevederilor Hotararii Guvernului nr. 886/1999 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, in sensul neindicării dispozitiilor legale incalcate, cu mentionarea numarului si a datei actului normativ, precum si a articolului, alineatului, constatările efectuate nu au fost prezentate in mod concret, clar si precis, cu privire la modul de stabilire, calculare si varsare a obligatiei fiscale si fara sa realizeze o analiza a documentelor in baza carora au stabilit in sarcina contestatoarei TVA si impozit pe profit, urmeaza sa se desfiinteze procesul verbal incheiat la data de 21.04.2003 pentru suma contestata urmand ca organele de control sa efectueze o noua verificare, pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit in scopul stabilirii impozitului



pe profit si a dreptului de deducere a TVA aferenta documentelor de aprovizionare, iar la reverificare organele de control vor tine cont si de argumentele invocate de contestatoare.

La reverificare, organele de inspectie fiscala competente vor tine seama si de faptul ca, asa cum rezulta din actele dosarului, constatările cuprinse in procesul verbal fac obiectul unui dosar penal, iar ***pe calea administrativa de atac desfiintarea procesului verbal pentru neindeplinirea conditiilor procedurale prevazute expres pentru intocmirea acestuia, nu conduce la anularea calitatii acestuia de proba in procesul penal.***

Totodata la reverificare, organele de control vor tine cont de prevederile art. 29 pct. B lit. b din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata care precizeaza:

*“Persoanele impozabile care realizează operatiuni taxabile si/sau operatiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligatii:*

*B. Cu privire la întocmirea documentelor:*

*b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate si să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operatiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite si copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. Primirea si înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu contin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum si lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente”.*

De asemenea, in ceea ce priveste impozitul pe profit, organele de control vor avea in vedere prevederile art. 9 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care precizeaza ca *“la calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile”* precum si prevederile pct.119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991 care defineste notiunea de document justificativ, respectiv:

Potrivit art. 6 alin. 2 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, *“orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un inscris ce sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ .*

*Documentele justificative cuprind de regula, urmatoarele elemente principale: denumirea documentului, denumirea si sediul unitatii patrimoniale care intocmeste documentul, nr. si data intocmirii acestuia, mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiei patrimoniale, continutul operatiei patrimoniale , iar in cazurile necesare si temeiul legal al efectuării ei, datele cantitative si valorice aferente operatiei efectuate, numele si prenumele precum si semnaturile persoanelor care le-au intocmit , vizat si aprobat, dupa caz, alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate ".*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.11 alin.(3) din Hotararea Guvernului nr. 886/1999 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal coroborate cu art. 7 si art. 9 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata prin Legea nr. 506/2001, se

## **DECIDE**

Desfiintarea procesului verbal incheiat la data de 21.04.2003 referitor la sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, urmand ca organele de control, alte persoane decat cele care au intocmit procesul verbal contestat, sa procedeze la o noua verificare a aceleiasi perioade si aceluiasi tip de impozit tinand cont de documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicarii, conform prevederilor legale.**

