

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

DECIZIA nr. 213 din 27.07.2004
privind solutionarea contestatiei formulate de

Societatea x ,
inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr.341727/26.07.2002 si
reinregistrata sub nr.340041/13.01.2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului X prin adresa nr.75/05.01.2004, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr.340041/13.01.2004 cu privire la neinceperea urmaririi penale in dosarul nr.103/P/2002, solutie dispusa de Parchetul de pe langa Curtea de Apel X prin Rezolutia din 24.10.2003.

Prin adresa nr.5430/16.07.2002 existenta in copie la dosarul cauzei, Directia controlului fiscal din cadrul Directiei generale a finantelor publice a judetului X a inaintat sesizare penala catre Parchetul de pe langa Judecatoria x privind faptele constatate prin procesul verbal de control nr.2905/09.07.2002 incheiat de reprezentantii Directiei controlului fiscal X si contestat de **Societatea x** .

Prin Decizia nr. 444/20.08.2002 emisa de Ministerul Finantelor Publice s-a suspendat solutionarea contestatiei formulate de **Societatea x** impotriva procesului verbal de control nr.2905/21.05.2003 incheiat de organele de control din cadrul Directiei controlului fiscal X, urmand ca organele de solutionare sa se investeasca pe latura civila a cauzei in functie de rezolvarea laturii penale.

Cu adresa nr.75/05.02.2004, Directia generala a finantelor publice X a remis Ministerului Finantelor Publice o copie a adresei Parchetului de pe langa Curtea de Apel X privind dosarul nr. 103/P/2002 prin care se face cunoscut administratorului **Societatea x** ca prin Rezolutia din 24.10.2003 a fost confirmata propunerea facuta de

organele de cercetare ale politiei in cauza de a nu se incepe urmarirea penala pentru infractiunile prevazute de art.10-13 din Legea nr.87/1994 si art.37 din Legea nr.82/1991.

Prin adresa nr.340041/10.02.2004 inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr.340307/10.02.2004 Directia generala a finantelor publice X, precizeaza ca nu a atacat Rezolutia Parchetului de pe langa Curtea de Apel X.

Avand in vedere Rezolutia Parchetului de pe langa Curtea de Apel X de neincepere a urmaririi penale si faptul ca aceasta a ramas definitiva, prin neatacare la procurorul ierarhic superior motivul de suspendare a solutionarii contestatiei incetand, devin incidente prevederile art.10 (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 "Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii".

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul verbal de control nr.2905/09.07.2002 incheiat de reprezentantii cu atributii de control din cadrul Directiei controlului fiscal X prin care s-a dispus in sarcina societatii virarea la bugetul de stat a sumei totale de 32.651.795.304 lei.

Vazand dispozitiile tranzitorii privind solutionarea contestatiilor reglementate prin art. 196 din Codul de procedura fiscala, contestatia urmeaza sa se solutioneze potrivit procedurii administrativ-jurisdictionale existente la data depunerii contestatiei, in conformitate cu prevederile Ordonantei 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.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.4 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.

Directia generate de solutionare a contestatiilor, constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.1, art.4 si art.5(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, este competenta sa solutioneze contestatia societatii.

I. Prin contestatia formulata, **Societatea x** contesta suma reprezentand :

- impozit pe profit stabilit suplimentar;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere la plata impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- majorari de intarziere aferente TVA;
- penalitati de intarziere la plata TVA.

Societatea contesta de asemenea masurile dispuse de organul de control de inregistrare in contabilitate a sumelor privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata, de intocmire a unui raport cu privire la cauzele care au stat la baza anularii celor instiintari privind plata taxelor de penalizare, de prezentare in fata Consiliului de administratie a situatiei privind nerecuperarea unei sume de USD de la firma Y din Ungaria.

Societatea X critica legalitatea reverificarii activitatii sale de catre organul de control si invoca in sustinere art.19 din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal mentionand ca activitatea societatii a mai fost verificata de Directia controlului fiscal X prin procesul verbal nr.7813/a/08.08.2000, de Camera de Conturi a judetului X conform procesului verbal nr.5016/19.12.2001, de Administratia financiara X -Biroul rambursare taxa pe valoarea adaugata prin notele de constatare nr.14535/15.07.1999 si nr.2015/31.05.2001.

In ce priveste avizul de reverificare nr.2663/09.04.2002 prin care a fost instiintata societatea de efectuare a controlului fiscal, arata ca organul de control nu a respectat in totalitate dispozitiile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.113/1999, art.11 indice 1 din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 aprobata si modificata prin Legea nr.64/1999.

Cu privire la analiza modulului cum a fost incheiat contractul de asociere in participatiune cu societatea Z din orasul X in vederea implementarii sistemului privind activitatea "TELP", considera ca acesta este legal incheiat respectand prevederile art.251 si art.255 din Codul comercial si arata ca prin actul aditional la contract nu s-au modificat clauzele contractuale privitoare la contributiile partilor si cotele de participare la beneficii, ci doar s-au explicat aceste contributii.

In sustinerea contestatiei contestatoarea invoca prevederile art.969 din Codul civil potrivit carora "Conventiile legal facute au putere de lege intre partile contractante. In temeiul acestui text de lege, contractul de asociere in participatiune reprezinta legea partilor -acestea hotarand care sunt cotele de participare la beneficii", considerand ca organul de control nu se poate interpune vointei partilor.

Referitor la constatările privind impozitul pe profit, **Societatea X** arată ca în mod eronat organul de control apreciază ca deficiențele sunt datorate faptului că societatea nu înregistrează creanțele, respectiv veniturile și TVA aferentă rezultate din emiterea înștiințarilor pentru plata taxei de penalizare neincasate.

Cu privire la impozitul pe veniturile nerezidenților achitat de societate, contestatoarea susține că aceasta nu a fost repartizată asociatului sau prin deconturile de venituri și cheltuieli transmise deoarece nu intră în sfera cheltuielilor de exploatare a sistemului Telp așa cum au fost ele definite prin contractul de asociere în participatiune semnat între părți.

Societatea x nu este de acord cu modul de calcul al reducerii impozitului pe profit, pe anul 2001, aferent profitului reinvestit arătând că la stabilirea reducerii a respectat prevederile art.7 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994, republicată, cu modificările ulterioare iar organul de control s-a prevalat de prevederile Deciziei nr.3/04.03.2002 a Comisiei fiscale

Contestatoarea susține că au fost respectate prevederile Regulamentului de funcționare a sistemului "TELP" aprobat de HCL X nr. 166/30.06.1998, așa cum a fost modificat și completat prin HCL X nr.70/30.03.1999 și prevederile pct. 100 lit.c din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991.

Referitor la constatările privind taxa pe valoarea adăugată, contestatoarea arată că obligațiile stabilite de organul de control cu privire la taxa pe valoarea adăugată pentru perioada martie 1997-aprilie 1999 aferentă veniturilor obținute din închirierea garajelor, a grădinilor și cele obținute din taxele de parcare cu majorările de întârziere și penalitățile de întârziere, au fost achitate cu OP nr.308/15.07.2002, OP nr.309/15.07.2002 și OP nr.310/15.07.2002.

Cu privire la obligația de plată a majorărilor de întârziere și a penalităților de întârziere calculate pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă prestatelor de servicii externe pentru care societatea a achitat partenerului extern societatea Y din Ungaria a sumei de ... USD consideră că nu le datorează întrucât **Societatea x** a virat la bugetul de stat suma aferentă, iar baza de calcul a acestora o reprezintă taxa pe valoarea adăugată de plată cu drept de deducere în decontul lunii respective și nu taxa pe valoarea adăugată care se constituie ca obligație definitivă la bugetul de stat.

Cu privire la suma reprezentând TVA colectată contestatoarea susține că taxele de penalizare nu intră în sfera de aplicare a TVA, fapt confirmat de controalele anterioare consemnate

prin nota de constatare nr. 14535/15.07.1999 si nota de constatare nr.2015/31.05.2001 acte ce au fost valorificate de conducerea Directiei generale a finantelor publice judetene rambursarea de taxa pe valoarea adaugata in favoarea asociatului Z.

In aceste conditii contestatoarea considera ca nu datoreaza nici majorarile de intarziere si nici penalitatile.

II. Prin procesul verbal de control nr.2905 din 09.07.2002 incheiat de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice a judetului X, s-a procedat la verificarea modului de evidenta, calcul si virare a obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat precum si a aspectelor sesizate in adresa inregistrata la Prefectura judetului X sub nr.4580/14.05.2002 cu privire la modul in care a fost incheiat contractul de asociere in participatiune cu Z privind implementarea sistemului TELP si modul de derulare a acestui contract cu influentele fiscale asupra patrimoniului contestatoarei.

Constatand ca verificarea acestui aspect intra sub incidenta prevederilor art.19 din O.G. nr.70/1997 privind controlul fiscal, modificata si aprobata prin Legea nr.64/1999, conducerea DCF-judetene a dispus reverificarea perioadei 18.08.1998-31.12.2000 conform referatului nr.3813/15.05.2002.

S-a constatat ca in vederea exploatarii drumurilor municipale si a parcarilor, **Societatea X** a incheiat contractul de asociere in participatiune nr. 10898/18.08.1998 cu societatea Y avand ca obiect implementarea, introducerea si exploatarea in oras a sistemului TELP de parcare a autovehiculelor, pe o perioada de 5 ani de la data inceperii exploatarii.

In aceste conditii incheierea contractului de asociere in participatiune nr.10898/18.08.1998 intre **Societatea X** si societatea Z din oras s-a facut fara respectarea prevederilor de la art.20. alin.2 lit.v) din Legea nr.69/1991, republicata privind administratia publica locala si art.38 alin.2 lit.x) din Legea nr.215/1991 privind administratia publica locala.

Organul de control a mai constatat ca semnarea contractului de asociere in participatiune , in care sunt stipulate clauze cu privire la contributia partilor si la modul de impartire a beneficiilor, s-a facut fara decizia Adunarii Generale a Actionarilor, eludandu-se prevederile art.11 din Statutul societatii care precizeaza ca "AGA este organul de conducere al societatii care decide asupra activitatii acesteia si asigura politica ei economica si sociala".

Din verificarea modului de indeplinire a obligatiilor privind contributia la asociere a societatii Z, organul de control a constatat ca

fara aprobarea Consiliului de Administratie, societatea contestatoare prin act aditional la contractul de asociere in participatiune a modificat clauzele contractuale si contributiile partilor, asociatul participand cu o suma in mai mica fata de cat se convenise prin contract.

Desi societatea Z avea obligatia asigurarii pachetului de programe si dreptul de utilizare a licentei acestea au fost achizitionate contra cost de catre **Societatea x**.

Prin actul aditional la contractul de asociere in participatiune inregistrat la societate sub nr.6942/16.03.1999 **Societatea x** si asociatul au procedat la modificarea clauzelor privind contributia asociatilor la capitalul social.

Desi partile au procedat la modificarea contributiilor care cadeau in sarcina fiecarui asociat, participarea la beneficii si pierderi nu s-a facut in functie de contributia la capitalul social al asocierii.

Consecinta nemodificarii cotelor de participare la profit functie de participarea la capitalul social a condus la transmiterea de catre **Societatea x** catre partenerul extern prin deconturile iunare, in perioada septembrie 1998-martie 2002 a unui profit impozabil in suma de lei.

Cu privire la modul de constituire si evidentiere a obligatiilor fata de bugetul de stat, organele de control au constatat ca **Societatea x** nu a inregistrat in contabilitate creantele, respectiv veniturile si taxa pe valoarea adaugata aferenta in sensul ca nu a inregistrat veniturile neincasate din emiterea instiintarilor pentru plata taxei de penalizare.

Din punct de vedere al impozitului pe profit, prin neinregistrarea in contabilitate a contravalorii taxelor de penalizare neincasate, **Societatea x**, a incalcat prevederile art.6(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr.61/2001.

Organul de control a constatat ca omisiunea inregistrarii in contabilitate a sumelor neincasate din taxele de penalizare aplicate s-a facut cu stiinta, fapta intrand sub incidenta art.40 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr.61/2001 si ca inregistrările eronate in contabilitate cu consecinta denaturării veniturilor intra sub incidenta aceluiași text normativ.

Organul de control a mai stabilit ca **Societatea x** in luna decembrie 2001 si-a calculat o reducere de impozit pe profit mai mare decat avea dreptul. Diferenta s-a datorat faptului ca societatea a majorat profitul reinvestit cu suma reprezentand cheltuieli cu obtinerea de avize, autorizatii, proiecte precum si amenajarea unui sediu sume care nu se incadreaza in prevederile art.7 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata si pct.I din Solutiile privind aplicarea unitara a

prevederilor contabile si fiscale referitoare la impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata verificarea s-a efectuat in baza prevederilor Ordonantei Guvernului nr.3/1992, republicata privind taxa pe valoarea adaugata cu completarile ulterioare, a Normelor de aplicare ale acesteia aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1178/1996, Hotararea Guvernului nr.512/1999 precum si Ordonanta Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si a Normelor de aplicare a acesteia aprobate prin Hotararea Guvernului nr.401/2000.

Organul de control a constatat ca **Societatea X** nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor obtinute din inchirierea garajelor si a gradinilor in perioada martie 1997-aprilie 1999 din taxele de parcare pentru perioada martie 1997- septembrie 1998.

Fata de obligatia constituita si virata de societate s-a calculat, pentru perioada 01.09.1998-31.03.2002, obligatia de plata a sumei reprezentand diferenta de taxa pe valoarea adaugata, a sumei reprezentand majorari de intarziere si a sumei reprezentand penalitati de intarziere.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata organul de control a mai constatat ca la finele anului 1998 **Societatea x** a achitat societatii ungare Y suma in USD pentru prestatiile de servicii ce au constat in dreptul de folosinta a licentei Telp, know-how si a pachetului de programe.

Avand in vedere ca potrivit art.2 din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pet. 1.4 lit.i) din Hotararea Guvernului nr.512/1998 aceste prestari de servicii sunt operatiuni impozabile, iar societatea nu a calculat taxa pe valoarea adaugata de plata, organul de control a stabilit in sarcina societatii obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata, majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Organul de control a constatat de asemenea, ca societatea nu a colectat si inregistrat taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor obtinute din taxele de penalizare aplicate conform regulamentului de implementare a sistemului de parcare Telpark, intrucat a considerat ca aceste venituri nu sunt purtatoare de taxa pe valoarea adaugata.

Intrucat operatiunea de aplicare a acestei taxe nu este prevazuta la Cap.II "Operatiuni care nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata ", sau la Cap.IV "Operatiuni scutite" sau la Cap.VIII "Baza de impozitare" din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata , privind taxa pe valoarea adaugata, sumeie

rezultate din aplicarea taxelor de penalizare sunt purtatoare de taxa pe valoarea adaugata .

Avand in vedere ca societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta taxelor de penalizare pentru perioada 01.09.1998-31.03.2003, organul de control a calculat in sarcina societatii obligatia de plata reprezentand taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

In actul de control s-a consemnat ca fapta privind neevidentierea in contabilitate a taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta taxelor de penalizare care au avut drept consecinta diminuarea taxei pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat cu suma de n lei intra sub incidenta prevederilor art.12 si art.13 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.

Prin procesul verbal de control nr.2905/09.07.2002 s-au stabilit pe langa obligatiile de plata cu titlu de impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata cu masurile accesorii si obligatia societatii de a inregistra in evidenta contabila aceste obligatii, obligatia de a intocmi un raport cu privire la cauzele care au stat la baza anularii unui numar de 36.401 instiintarii privind plata taxelor de penalizare si obligatia de a prezenta Consiliului de administratie situatia privind nerecuperarea sumeiUSD de la firma Y din Ungaria.

III. Luand in considerare constatarile organelor de control, sustinerile contestatoarei si documentele existente la dosarul cauzei, in raport de prevederile legale invocate, se retine:

Prin procesul verbal de control contestat verificarea a cuprins perioada august 1998 - 31.03.2002 pentru impozitul pe profit si martie 1997-martie 2003 pentru taxa pe valoarea adaugata.

\

Societatea a mai fost verificata pentru perioada **septembrie 1998- martie 2000** privind impozitul pe profit si pentru lunile februarie-aprilie 1999 si martie 2001 privind taxa pe valoarea adaugata.

Cauza supusa solutionarii este daca organul de control avea dreptul sa reverifice societatea pentru perioada august 1998- 30 aprilie 2000 la impozitul pe profit si pentru lunile februarie-aprilie 1999 si mai 2001 pentru taxa pe valoarea adaugata, in conditiie in care nu face dovada existentei unor elemente noi, necunoscute la controalele anterioare,iar aspectele sesizate prin adresa Prefecturii nr. 4580/14.05.2002

cu privire la unele nereguli, semnalate de sindicatul Societatii X, in activitatea societatii, au fost infirmate de Parchetul de pe langa Curtea de Apel X care prin Rezolutia din 24.10.2003 a dispus neinceperea urmaririi penale in baza prevederilor art.10 lit.a) si b) din Codul de procedura penala si a constatat ca in cauza, nu exista prejudiciu adus bugetului destat.

a) Referitor la impozitul pe profit

In fapt, prin **procesul verbal de control nr.7813/08.08.2000**, dresat de reprezentantii Directiei controlului financiar - fiscal X, s-a verificat la **Societatea X** modul de calcul evidentiere si varsare a obligatiilor de plata fata de bugetul de stat in perioada **01.01.1998-31.03.2000** privind impozitul pe profit.

La stabilirea impozitului pe profit organul de control din cadrul Directiei controlului financiar - fiscal X a avut in vedere pe langa documentele primare inregistrate in evidenta contabila si contractul de asociere in participatiune nr.10898/18.08.1998 incheiat de societatea verificata si societatea Z. "Obiectul acestui contract si a actelor aditionale la acesta consta in implementarea, introducerea si exploatarea in orasul T a sistemului TELEP de parcare a autovehiculelor pe o perioada de 5 ani de la data inceperii exploatarei sistemului".

La determinarea impozitului pe profit pentru perioada septembrie 1998 - martie 2000 reprezentantii Directiei controlului financiar - fiscal X au constatat ca **Societatea X** nu a respectat prevederile art.4 din contractul de asociere in participatiune nr. 10898/18.08.1998 asa cum a fost modificat si completat prin actul aditional nr.6942/16.03.1999 incheiat cu societatea Z din Ungaria. Art. 4 din contract, asa cum a fost modificat si completat prin actul aditional nr.6942/16.03.1999, prevedea ca rezultatul financiar brut sa fie de **74% pentru Societatea X si 26% pentru societatea Z** iar nivelul cheltuielilor, cu exceptia celor aferente aportului initial, sa nu depaseasca 20% din veniturile nete .

Prin procesul verbal nr.7813/08.08.2000 reprezentantii Directiei controlului financiar - fiscal X au constatat ca nerepartizarea rezultatului financiar brut intre asociati conform prevederilor art.4 din contractul de asociere in participatiune asa cum a fost modificat prin actul aditional a determinat diminuarea impozitului pe profit pe perioada verificata cu suma de lei pentru care a stabilit si majorari de intarziere si penalitati de intarziere .

Prin **procesul verbal de control contestat nr.2905/09.07.2002** reverificarea la **Societatea X** s-a facut cu

privire la modul de constituite, evidentiere si virare a obligatiilor datorate bugetului de stat pentru impozitul pe profit aferent perioadei august 1998-31.03.2002.

La reverificare, reprezentantii Directiei controlului financiar -fiscal X au stabilit ca prin actiuni aditionale nr.6942/16.03.1999 la contractul de asociere in participatiune nr. 10.898/18.08.1998, nu s-au respectat prevederile art.4 din contract, in sensul ca partile contractante desi au procedat la modificarea contributiilor la capitalul social, nu au modificat si cotele de participare la profit.

Desi, la reverificare organul de control nu a probat ca a avut in vedere alt document decat eel care a fost analizat cu prilejul controlului anterior, a procedat la modificarea cotelor de participare la repartizarea rezultatelor financiare tinand cont de cota de participare la capital si anume de 92,41 % pentru **Societatea X** si 7,59% pentru Societatea Z stabilind ca in perioada septembrie 1998 - martie 2002 deci inclusiv pentru perioada verificata anterior, contestatoarea a transmis nejustificat catre partenerul extern un profit impozabil necuvenit.

Cu privire la masura constand in obligarea **Societatii X** modificarii cotelor de participare la profit proportional cu modificarea aportului la capitalul social stabilita de organul de control prin procesul verbal contestat, se retine ca prin Rezolutia parchetului de pe langa Curtea de Apel X din 24.10.2003 privind dosarul nr.103/P/2002 care a avut ca subiect procesul verbal de control contestat nr.2905/09.02.2002.

S-a stabilit in ceea ce priveste contractul de asociere in participatiune incheiat intre contestatoarea si Societatea Z ca acesta fiind un contract de natura civila, litigiile ce pot aparea din neonorarea obligatiilor pe care le-a asumat fiecare parte contractanta fiind de competenta instantei de judecata.

Prin procesul verbal de control contestat nr.2905/09.07.2002 reprezentantii Directiei controlului financiar- fiscal X au mai stabilit ca in perioada septembrie 1998 - 31 martie 2002 nu a inregistrat in evidenta contabila venituri aferente activitatii Telp reprezentand taxele de penalizare neincasate in suma totala de lei aplicate in spatiile de parcare unde s-a implementat sistemul de parcare Telp.

La stabilirea impozitului pe profit pe perioada septembrie 1998 - martie 2001 **Societatea x** a inclus in cheltuielile deductibile ale societatii, suma reprezentand cheituieli cu redeventa platita Primariei X pentru concesionarea spatiului Telp.

De asemenea, la stabilirea impozitului pe profit pe anul anul 2000 contestatoarea a inclus in cheltuielile deductibile la calculul impozitului pe profit ale societatii suma reprezentand impozitui pe veniturile nerezidentilor, stabilita ca obligatie de plata prin procesul

verbal de control anterior, insusita de contestatoare si achitata cu OP.nr.155/31.08.2000.

Avand in vedere ca suma este delimitata strict la anul 2000 fiind in afara perioadei reverificate se va analiza la pct.2 din prezenta decizie.

In concluzie, la stabilirea impozitului pe profit prin procesul verbal nr.2905/09.07.2003 s-au avut in vedere aceleasi documente contabile, acelasi contract de asociere in participatiune nr.10898/18.08.1998 si acelasi act aditional nr.6942/16.03.1999 la contractul de asociere in participatiune. Cu toate acestea in sarcina societatii s-au stabilit obligatii de plata cu titlu de impozit pe profit pentru perioada septembrie 1998 - 31 martie 2002 deci inclusiv pentru perioada 01.01.1998-31.03.2000 verificata anterior.

b) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

In fapt, potrivit Notei de constatare nr. 14535/15.07.1999 intocmita de reprezentantii Biroulului de rambursare a taxei pe valoarea adaugata din cadrul Administratiei Financiare X obiectul controlului a fost verificarea modului de inregistrare in evidenta contabila a taxei pe valoarea adaugata aferenta activitatii rezultate in urma contractului de asociere nr. 1089/18.08.1998 incheiat cu societatea Z. Prin Nota de constatare nu s-au stabilit obligatii de plata in sarcina **Societatea X**.

Organul de control a precizat ca s-au verificat deconturile de TVA aferente *lunilor februarie- aprilie 1999*, ordinele de plata a taxei pe valoarea adaugata aferente acestei perioade si balanta de verificare la 30.04.1999.

Prin Nota de constatare nr.2015/31.05.2001 reprezentantii Biroulului de rambursare a taxei pe valoarea adaugata din cadrul Administratiei Financiare X au consemnat ca obiectivul controlului efectuat la **Societatea x** la constituit verificarea *lunii martie 2001*, cu privire la modul de inregistrare in contabilitate si deconturi TVA , a asocierii in participatiune cu societatea Z, respectiv balanta de verificare, jurnalul de vanzari si decontul transmis catre societatea Z, modul de calcul al veniturilor si cheltuielilor si influenta lor in decontul transmis catre societatea Z si nu s-au retinut obligatii de plata in sarcina societatii.

La reverificare prin *procesul verbal de control nr.2905/09.07.2002* organul de control a verificat modul de constituire, evidentiere a obligatiilor fata de bugetul de stat cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta *perioadei martie 1997- martie 2002*, deci inclusiv perioadele verificate prin notele de constatare

nr.14535/15.07.1999 si nr.2015/31.05.2001, cand nu s-au constatat deficiente.

Prin procesul verbal contestat, agentul constatator a stabilit ca veniturile rezultate din taxele de penalizare aplicate celor care folosesc spatiul de parcare fara tichet sau abonament, in municipiul X unde s-a implementat sistemul Telp reprezentand venituri ale sistemului Telp sunt purtatoare de taxa pe valoarea adaugata.

In perioada verificata *martie 1997- martie 2002*, deci inclusiv lunile *februarie- aprilie 1999 si martie 2001* verificate prin actele de control anterioare, s-a stabilit in sarcina societatii obligatia de plata a sumei reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentar, a sumei reprezentand majorari de intarziere si a sumei reprezentand penalitati de intarziere.

Avand in vedere cele retinute mai sus cu privire la faptul ca societatea a mai fost verificata cu privire la impozitul pe profit pe perioada septembrie 1998-martie 2000 si taxa pe valoarea adaugata pentru lunile februarie-aprilie 1999 si martie 2001 rezulta ca organele de solutionare sunt investite sa se pronunte asupra existentei datelor suplimentare, necunoscute organelor de control cu prilejul verificahlor anterioare si deci cu privire la incadrarea in exceptia prevazuta de alin. (2) al art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997, aprobata prin Legea nr. 64/1999, cu completarile si modificarile ulterioare.

In drept, la art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobata prin Legea nr. 64/1999, cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza :

"Controlul fiscal la sediul, domiciliul ori resedinta contribuabilului sau la sediul organului de control fiscal ori, dupa caz, la sediul serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, se efectueaza o singura data pentru fiecare impozitsi pentru fiecare perioada supusa impozitarii.

Prin exceptie de la prevederile alin. 1, conducatorul organului de control fiscal competent sau, dupa, caz, al serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale poate decide reverificarea unei anumite perioade, daca de la data incheierii controlului fiscal si pana la implinirea termenului de prescriptie prevazut de prezenta ordonanta apar date suplimentare. necunoscute organului de control fiscal sau. dupa caz. serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale la data efectuarii controlului. care influenteaza sau modifica rezultatele acestuia".

In legatura cu aceste prevederi, la art. 10 alin. (1) din Instructiunile de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 886/1999 se precizeaza :

"Datele suplimentare, necunoscute organelor de control fiscal la data efectuării controlului fiscal la un contribuabil, pot apărea în situații cum sunt:

a)efectuarea unor controale fiscale încrucișate asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și 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 terți, de natură să modifice sau să influențeze, în mod semnificativ, rezultatele controlului fiscal anterior".

Se reține deci că **reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit reprezintă o excepție de la regula care interzice această reverificare, această operand numai în cazurile 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 care influențează sau modifică rezultatele acestuia. excepțiile fiind de strictă interpretare și aplicare.**

In consecință, Ordonanța Guvernului nr. 70/1997, aprobată prin Legea nr. 64/1999, cu modificările și completările ulterioare **interzice reverificarea unui agent economic pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, cu excepțiile strict prevăzute de alineatul (2) al art. 19.**

Intrucât din documentele depuse la dosarul cauzei nu a rezultat care au fost acele elemente noi care să dea dreptul organului de control să reverifice societatea contestatoare pentru aceeași perioadă și aceleiași obligații bugetare, prin adresa nr.340041/03.03.2004 s-au solicitat lamuriri Direcției generale a finanțelor publice a județului X.

Prin adresa nr. 13976/04.03.2004 Direcția generală a finanțelor publice a județului X a transmis că reverificarea s-a efectuat ca

urmare a adresei Prefecturii judetului X nr.4580/14.05.2002 si a referatului nr.3813/15.05.2002 cu propuneri de reverificare intocmit in baza acestei adrese.

Organele de control au apreciat ca aspectele sesizate de Prefectura Timis sunt infractiuni ce intra sub incidenta prevederilor art40 din Legea nr.82/1991 cu modificarile si completarile ulterioare, art.12 si art.13 din Legea nr.87/1994, motiv pentru care prin adresa nr.5430/16.07.2002 au sesizat Parchetul de pe langa judecatoria X.

Prin Rezolutia parchetului de pe langa Curtea de Apel X din 24.10.2003 privind dosarul nr.103/P/2002 care a avut ca obiect procesul verbal de control contestat nr.2905/09.02.2002 s-a dispus neinceperea urmaririi penale in baza prevederilor art. 10 lit.a) si lit. b) din Codul de procedure penala.

Se retine, ca pe parcursul cercetarilor, in cauza s-a intocmit un raport de expertiza ale carui concuzii au fost insusite organul de cercetare si urmarire penala.

Prin rezolutia pentru confirmarea propunerii de neincepere a urmaririi penale parchetul a retinut existenta unor abateri privind disciplina financiar-fiscala dar care nu au determinat paqube bugetului de stat sau bugetului local, abaterile privind disciplina financiara fiind remediate pe parcursul cercetarilor.

In concluzie, Sesizarea Prefecturii judetului X ca urmare a adresei sindicatului societatii x prin care s-au semnalat nereguli in activitatea **Societatea x** nu poate constitui un element nou necunoscut organului de control, asa cum prevede art. 19 din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 cu modificarile ulterioare astfel incat sa se justifice reverificarea unei perioade pentru acelasi tip de impozit, **avand in vedere faptul ca prin actul de control nr.2905 din 09.07.2002 au fost analizate aceleasi documente contabile verificate s-au avut acelasi contract de asociere in participatiune nr.10898/18.08.1998 si acelasi act aditional nr.6942/16.03.1999 verificate la data intocmirii actelor de control anterioare.**

Avand in vedere retinerile parchetului din rezolutia pentru confirmarea propunerii de neincepere a urmariirii penale cu privire la inexistenta unui prejudiciu in speta, sunt incidente si prevederile art.196(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobata prin Legea nr.174/2004 **"In situatia contestatiilor aflate in curs de solutionare formulate impotriva actelor de control prin care a fost reverificata aceeaasi perioada si acelasi tip de obligatie fiscala si prin care din instrumentarea cauzelor penale de catre organele de cercetare competente nu**

rezulta existenta prejudiciului, se vor mentine obligatiile stabilite anterior."

In concluzie , organele de control au reverificat societatea contestatoare cu incalcarea dispozitiilor imperative ale **art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobata prin Legea nr. 64/1999, cu modificarile si completarile ulterioare si la art. 10 alin. (1) din Instructiunile de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 886 din 28 octombrie1999**

17

In consecinta, societatea nu datoreaza diferentele de impozit pe profit si majorarile accesorii precum si taxa pe valoarea adaugata pe valoarea adaugata si majorarile accesorii stabilite suplimentar la reverificare pentru perioada 01.01.1998-30.04.2000 pentru impozitului pe profit si pentru lunile februarie- aprilie 1999 si martie 2001 care au mai facut obiectul actelor de control anterioare, respectiv procesul verbal de control nr.7813/08.08.2000 si notele de constatare nr. 14535/15.07.1999 si nr.2015/31.05.2001.

Diferentele de impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata si accesoriile acestora pentru perioadele reverificate nu pot fi delimitate in cuantumul total al obligatiilor stabilite prin procesul verbal contestat intrucat organul de control nu a detaliat modul de calcul a impozitului pe profit pe fiecare an in parte si nu a stabilit influenta modificarii cotelor de repartizare a profitului pentru asociati la fiecare termen de plata al impozitului pe profit in parte iar pentru taxa pe valoarea adaugata organul de control a stabilit taxa pe valoarea adaugata de platadefalcat pentru intreaga perioada verificata.

Avand in vedere cele de mai sus, precum si faptul ca din documentele anexate la dosarul cauzei nu se poate determina diferenta de impozit pe profit, diferenta de taxa pe valoarea adaugata si majorarile de intarziere accesorii aferente perioadelor supuse reverificarii, urmeaza ca, in conformitate cu prevederile art. 9 alin. (3) si alin. (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 se se desfiinteze capitolele referitoare la impozitului pe profit si taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente din procesul verbal de control nr.2905/09.07.2002 dresat de catre organele de control Directiei controlului fiscal X, pentru suma totala contestata in vederea refacerii controlului pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute anterior.

Prin noul act de control se vor analiza si celelalte argumente din contestatie privind aceste capete de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobata prin Legea nr. 64/1999, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 10 din Instructiunile de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 886/1999 coroborate cu art. 196 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE

Desfiintarea procesului verbal de control nr.2905/09.07.2002 incheiat de catre organele de control ale Directiei generale a controlului fiscal X pentru capitolele in suma totala contestata referitoare la impozitul pe profit si taxa pe valoarea adugata, precum si majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente in vederea refacerii controlului pentru aceeasi perioada si acelasi tip de obligatii bugetare, conform celor retinute in cuprinsul prezentei decizii.

Verificarea va fi efectuata de catre o alta echipa de control decat cea care a intocmit actul de control contestat.

Prezenta poate fi atacata la Curtea de Apel X in termen de 30 de zile de la comunicare.

