

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia generala de solutionare a**  
**contestatiilor**

**DECIZIA nr.24/2004**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice prin adresa, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, cu privire la contestatia formulata de x din Galati.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal privind virarea la bugetul statului a sumei reprezentand:

- impozit pe profit ;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost inregistrata la Directia generala a finantelor publice.

Vazand dispozitiile tranzitorii privind solutionarea contestatiilor reglementate prin art. 196 din Cod 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 împotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finantelor Publice.

Totodata, in ceea ce priveste reglementarile emise in temeiul Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 13/2001, respectiv Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 2186/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare unitara a procedurii de solutionare a contestatiilor împotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, se retine ca potrivit art. 199 din Codul de procedura fiscala, acestea "raman

aplicabile pana la data aprobarii actelor normative de aplicare a prezentului cod”.

Contestatia a fost formulata 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.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.1 alin.(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, Directia generala de solutionare a contestatiilor din Agentia Nationala de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I.X invoca in sustinerea contestatiei urmatoarele:

Societatea are ca principal obiect de activitate “alte forme de invatamant” activitate inregistrata in codul CAEN la pozitia 8042. Aceasta activitate se realizeaza in colaborare cu Agentia Judeteana pentru Ocuparea Fortei de Munca si consta in organizarea de cursuri de pregatire profesionala, calificare si recalificare. Astfel, in conformitate cu dispozitiile art.63 alin.4 din Legea nr.76/2002 precum si a prevederilor H.G nr.377/2002, x incheie contracte cu AJOFM in vederea realizarii obiectului de activitate propus iar in baza acestui contract AJOFM incaseaza un comision de la x.

Societatea mentioneaza ca a mai fost verificata din punct de vedere fiscal, control ce s-a materializat prin procesul verbal contestat. Precizeaza, de asemenea, ca in data de 25-26.08.2003 actele contabile ale societatii aferente perioadei octombrie 1997 - iunie 2003 au fost sustrate, fapt care a fost reclamat organelor de politie.

La data de 08.09.2003 societatea a fost supusa unui control fiscal ce nu s-a putut efectua din lipsa de documente - autorul furtului nefiind identificat - motiv pentru care in temeiul art.25 din Legea contabilitatii nr.82/1991 organul de control a acordat societatii un termen de 30 de zile pentru reconstituirea documentelor. Urmare acestei masuri societatea a procedat la reconstituirea documentelor si implicit a evidentei contabile, in masura in care acest lucru a fost posibil.

La data de 10.10.2003 organele IJP impreuna cu inspectorii DCF si Serviciul Tehnologia Informatiei au descins la societate si au ridicat pe suport informatic datele existente la acea data in calculator. Contestatoarea nu este de acord cu punctul de vedere al organului de control potrivit caruia datele existente pe acest suport ar

reprezenta evidenta contabila reala a societatii pentru perioada 01.07.2002 - 30.04.2003 deoarece aceste documente listate de organele de control nu reprezinta decat niste ciorne in incercarea societatii de reconstituire a evidentei contabile. Societatea mai mentioneaza ca insusi organul de control recunoaste in Nota de constatare ca "pentru nerespectarea normelor privind reconstituirea documentelor contabile sustrate" societatea a fost sanctionata contravențional.

Cu toate acestea verificarea s-a efectuat in baza datelor ridicate pe suport magnetic de la societate, in baza evidentei contabile reconstituite partial, a unei parti din documentele contabile aflate la AJOFM, a documentelor puse la dispozitie de IJP si a documentelor primare obtinute in timpul controlului de la diversi furnizori fie de organul de control fie de catre societate, rezultand diferente in ceea ce priveste veniturile, cheltuielile, incasarile si platile inregistrate.

De asemenea, societatea nu isi insuseste punctul de vedere al organului de control potrivit caruia evidenta contabila a societatii pentru perioada 01.04.2000 - 30.04.2003 a fost tinuta dupa un program de contabilitate iar pentru perioada 30.04.2003 - 30.09.2003 dupa un alt program de contabilitate, fapta susceptibila de a fi infractiune conform art.11 lit.d din Legea nr.87/1994 care stipuleaza "organizarea si conducerea de evidente duble".

Societatea face mentiunea ca organele de control, cu ocazia reverificarii, au stabilit in sarcina sa venituri suplimentare, venituri care ar proveni din prestari servicii neinregistrate de societate si apreciaza ca fiind superficiala si nesustinuta cu documente aceasta modalitate de calcul, la baza ei stand doar simpla supozitie a organului de control care a considerat ca, daca in perioada 2000 - 2001 comisionul perceput de AJOFM a fost de 10%, veniturile realizate de societate reprezentau contravaloarea comisionului inmultita cu 100.

In realitate comisionul perceput de AJOFM este de 12%, in acest sens societatea anexand copii de pe devizele prezentate de aceasta si chitantele sau ordinele postale cu care s-a achitat acest comision.

De asemenea, in urma reverificarii s-a constatat ca in luna decembrie 2000 societatea avea un numar de 10 angajati cu carte de munca motiv pentru care organul de control a apreciat ca nu s-ar incadra in prevederile O.G nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor si, ca urmare a acestui fapt, ar datora impozit pe profit si nu impozit pe venit. In fapt, la acea data societatea inregistra un numar de 8 angajati cu carte de munca si o cifra de afaceri la 31.12.2000 sub 100.000 EURO, fapt consemnat in procesul verbal de control incheiat anterior.

Societatea contestatoare arata ca la data de 01.09.2001 a incheiat cu y un contract de prestari servicii prin care a imputernicit aceasta societate sa organizeze si sa desfasoare cursurile de reconversie profesionala. Potrivit dispozitiilor acestui contract, x se obliga sa achite comisioanele aferente catre AJOFM. Astfel se justifica diferenta de venituri pe care organul de control a considerat-o neinregistrata.

In mod identic s-a procedat si cu alte sume care au fost considerate venituri neinregistrate.

De asemenea, societatea contestatoare arata ca un contract asemanator a fost incheiat cu z (contract de cesiune) iar organul de control a considerat suma virata de AJOFM in contul cedatului ar reprezenta pentru cedent x suma neinregistrata.

Cu privire la considerarea de catre organele de control a sumei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal pe motiv ca societatea nu a putut prezenta documente justificative, contestatoarea considera aceasta masura injusta. Organul de control a profitat de faptul ca cea mai mare parte a furnizorilor de rechizite nu au putut fi identificati cu ocazia controlului si nu a tinut cont de faptul ca intre x si societatile de la care au fost achizitionate rechizitele exista contracte, copii dupa certificatele de inmatriculare.

Societatea arata ca organul de control nu a dat drept de deducere pentru T.V.A - ul in scris in aceste facturi.

Prin neconsiderarea acestor cheltuieli ca fiind deductibile organul de control a marit cu aceasta valoare veniturile si a considerat ca societatea in mod intentionat nu a inregistrat aceste venituri, fapta ce potrivit art.11 lit.c din Legea nr.87/1994 privind evaziunea fiscala este susceptibila de a fi considerata infractiune.

Societatea contesta si suma reprezentand T.V.A, suma reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente pentru aceleasi considerente expuse la capitolul privind impozitul pe profit. Organele de control nu au tinut cont de relatiile contractuale existente intre x, y, z stabilind tot in sarcina societatii contestatoare T.V.A -ul aferent veniturilor realizate si incasate de societatile mentionate.

Pentru aceste considerente societatea solicita anularea in totalitate a masurilor dispuse prin procesul verbal contestat si exonerarea de la plata sumelor stabilite prin acest act.

II. Procesul verbal a fost incheiat de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal la x.

Verificarea s-a facut in vederea solutionarii aspectelor sesizate prin adresele emise de Inspectoratul de Politie al Judetului,

Serviciul de Investigare a Fraudelor si a avut ca obiect reverificarea impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat de catre x in perioada 01.04.2000- 31.03.2003 si verificarea impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat in perioada 01.04.2003- 30.09.2003.

Verificarea fiscala s-a efectuat in baza evidentei contabile reconstituite partial de catre societate, a evidentei contabile informatizate aflata pe suport magnetic la DCF, a documentelor contabile aflate la AJOFM (prezentate ca justificare de catre x pentru sumele incasate), a documentelor primare (copii facturi si chitante ) puse la dispozitie de IPJ si a documentelor primare ( facturi si chitante) obtinute in timpul controlului de la diversi furnizori, de catre organul de control, societati de la care x s-a aprovizionat.

Organele de control au constatat ca evidenta contabila a societatii pentru perioada 01.04.2000-30.04.2003 a fost tinuta dupa un program de contabilitate iar pentru perioada 01.01.2003-30.09.2003 dupa un alt program de contabilitate.

Balantele de verificare din perioada 01.01.2003-30.04.2003, prezentate de societate cu ocazia controlului nu corespund cu balantele de verificare din aceiaoi perioada existente la DCF pe suport informatic.

Din confruntarea balantelor de verificare pentru perioada 01.01.2003-30.04.2003 s-au constatat diferente in ceea ce priveste veniturile, cheltuielile, incasarile si platile înregistrate.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, s-a constatat ca in perioada supusa verificarii societatea desfasoara activitatea de pregatire si perfectionarea a fortei munca prin efectuarea de cursuri de calificare si recalificare atât pentru someri (cursuri platite de AJOFM) cat si pentru persoane fizice contra cost.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, organul de control a constatat ca societatea nu a înregistrat in evidenta contabila in totalitate veniturile realizate in perioada 2000 - 2003 ceea ce a determinat diminuarea obligatiilor catre bugetul de stat.

De asemenea, s-a constatat ca societatea a dedus T.V.A pe baza unor documente care nu indeplinesc conditiile pentru a fi considerate documente justificative (documente emise de persoane juridice care fie nu exista in baza de date a Oficiului Registrului Comertului, fie au alte date de identificare).

Organul de control a stabilit de plata in sarcina x suma reprezentand:

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

- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.  
Urmare celor constatate organul de control a inaintat procesul verbal Inspectoratului de Politie.

III. Luand in considerare constatarile organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

**Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor a fost investita sa analizeze daca poate fi solutionata pe fond cauza, in conditiile in care actul de control contestat a fost inaintat Inspectoratului de Politie cu sesizarea penala.**

In fapt, procesul verbal a fost incheiat de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal la x in vederea solutionarii aspectelor sesizate prin adresele emise de Inspectoratul de Politie, serviciul de Investigare a Fraudelor.

Urmare controlului s-a stabilit de plata in sarcina suma reprezentand:

- impozit pe profit ;
- dobanzi aferente impozitului pe profit ;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Organul de control a constatat ca societatea nu a inregistrat in totalitate in contabilitate veniturile realizate fapt ce a condus la diminuarea impozitului pe profit si, de asemenea, ca a dedus T.V.A in baza unor documente care nu intrunesc conditiile legale pentru a fi considerate documente justificative.

Organul de control a considerat ca faptele s-ar incadra in dispozitiile art.11 lit.c din Legea nr.87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, organul de control a constatat ca in perioada 01.01-30.04.2003 societatea a organizat si condus evidenta dubla, fapta susceptibila de a fi infractiune prevazuta la art.11 lit.d din Legea nr.87/1994, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, Directia controlului fiscal a comunicat Directiei generale de solutionare a contestatiilor ca procesul verbal a fost inaintat organelor de cercetare penala cu adresa aflata in copie la dosarul cauzei.

În drept, art.10 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

" Organul de soluționare a contestației prevăzut la art. 5 poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când există indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă reglementată de prezenta ordonanță de urgență."

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin procesul verbal și contestate de contestatoare și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei dedusă judecătii.

Această interdependență constă în faptul că organele de control au considerat că există elemente ale faptei de evaziune fiscală.

Organele administrativ-jurisdicționale nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speta o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va suspenda soluționarea cauzei civile pentru suma reprezentând:

- impozit pe profit ;
- dobânzi aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adăugată;
- dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în condițiile legii.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.10 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.13/2001, aprobată prin Legea nr.506/2001 coroborate cu art.7 din același act normativ, se

**DECIDE**

Suspendarea solutionarii cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului organului de control urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie transmis organului competent conform legii pentru solutionarea cauzei in functie de solutia adoptata.

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

**DIRECTOR GENERAL****Ion Capdefier**

