

## **MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

### **DECIZIA NR...../.....2003**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
SC XXXX SRL inregistrata la Ministerul Finantelor Publice  
sub nr.341918/23.X.2003

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice a fost sesizata de Garda Financiara din cadrul Autoritatii Nationale de Control, prin adresa nr.X/22.10.2003, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr.X/23.10.2003, cu privire la contestatia formulata de SC XXXX SRL din Bucuresti.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse de reprezentantii Garzii Financiare Centrale prin procesul verbal nr..X.15.X.2003, privind suma totala de .X. lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de .X.lei;
- dobanzi de intarziere in suma de .X.lei aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati in suma de .X. lei aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe veniturile din salarii in suma de .X. lei;
- dobanzi de intarziere in suma de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- penalitati 0.5% in suma de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- penalitati 10% in suma de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii.

Actul de control a fost comunicat societatii contestatoare, la sediul central, la care s-a efectuat verificarea, la data de 22.X.2003, asa cum rezulta din confirmarea de primire anexata la dosarul cauzei, contestatia fiind depusa la data de 08.10.2003 la sediul Garzii Financiare Centrale, asa cum rezulta din stampila aplicata pe contestatie, in termenul legal prevazut de art.4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.1 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, Ministerul Finantelor Publice este legal investit sa solutioneze contestatia societatii.

I.Prin contestatia formulata, SC X SRL isi sustine statutul de institutie de invatamant superior, aratand ca functioneaza in baza sentintei civile nr.X/10.07.1991 pronuntata de Judecatoria sectorului 2 Bucuresti. Ca urmare, societatea considera ca pentru activitatea de invatamant superior este scutita de plata taxei pe valoarea adaugata, potrivit art.9 alin.1 lit.c din Legea nr.345/2002 si art.15 alin.5 din Legea invatamantului nr.84/1995 republicata.

Societatea arata ca la datele de 19.X.2002 si 24.X.2003 Garda Financiara Centrala e efectuat controale cu aceeasi tematica, constatand faptul ca unitatea isi desfasoara activitatea pe principiul non profit, veniturile acesteia provenind exclusiv din taxele scolare percepute in vederea desfasurarii activitatii. La datele mentionate organele de control nu au stabilit in sarcina societatii obligatii cu titlu de taxa pe valoarea adaugata, iar pana la incheierea procesului verbal nr..X.15.X.2003 nu a survenit nici o modificare a legii.

De asemenea, se arata ca organele de control nu au indicat temeiul legal in baza caruia societatea este platitoare de TVA.

Societatea considera ca in mod eronat a fost invocat cap.11 pct.11.4 din Hotararea Guvernului nr.401/2000, deoarece aceasta hotarare, data pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 a devenit perimata odata cu intrarea in vigoare la 1 iunie 2002 a Legii nr.345/2002.

Contestatoarea arata ca prin Decizia nr.X/11.06.2000 Curtea Suprema de Justitie - sectia Contencios Administrativ a retinut ca "orice institutie care are surse de venituri numai taxele scolare de inscriere , concurs si examinare percepute de la studenti, neinregistrand venituri din activitati economice, nu este platitoare de impozit pe profit".

Se mai arata ca art.9(1) din Legea nr.345/2002 prevede ca sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata activitatile de invatamant prevazute la art.15 alin.5 din legea invatamantului nr.84/1995 republicata.

De asemenea, societatea arata ca prin adresa nr..X/18.X.2002 Directia Generala de Politica si Legislatie Fiscala din cadrul Ministerului Finantelor Publice a comunicat Garzii Financiare Centrale faptul ca SC .X.SRL nu este platitoare de TVA.

In partea a doua a contestatiei, societatea se refera la obligatiile cu titlu de impozit pe veniturile din salarii, stabilite in sarcina sa pentru anul 2002, aratand ca acestea nu sunt datorate intrucat unitatea a virat in termenele legale impozitul retinut.

Totodata, societatea arata ca la controalele desfasurate la datele de 19.X.2002 si 24.X.2003 reprezentantii Garzii Financiare Centrale nu au constatat nereguli cu privire la impozitul pe veniturile din salarii aferent lunii .X/ 2002.

II. Prin procesul verbal nr..X.15.X.2003, reprezentantii Garzii Financiare Centrale au constatat faptul ca de la intrarea in vigoare a Legii nr.88/1993 SC .X.SRL a organizat si desfasurat cursuri de invatamant superior fara a obtine de la Ministerul Educatiei Nationale acreditarea sau autorizarea de functionare provizorie, astfel ca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor obtinute, conform prevederilor art.6 cap.A lit.b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, cap.IV pct.4.2 din Hotararea Guvernului nr.401/2000 si Legii nr.345/2002.

Ca urmare, organele de control au procedat la calcularea TVA datorata bugetului de stat, utilizand ca baza de impozitare rulajul creditor al contului 472 "Venituri inregistrate in avans", inscris in balantele de verificare aferente perioadei .X. 2002-.X. 2003. Astfel, aceste organe au constatat ca societatea a incasat sub forma de taxe scolare suma totala de .X. lei, pentru care trebuia sa colecteze TVA in valoare totala de .X.lei.

Pentru neplata la termenele legale a TVA, organele de control au stabilit in sarcina societatii majorari de intarziere in suma de .X.lei si penalitati datorate conform Ordonantei Guvernului nr.61/2002, in suma de .X. lei.

Organele de control au mai constatat ca in perioada .X/-X. 2003 societatea a constituit si inregistrat ca obligatie de plata la buget suma de .X. lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii si a varsat suma totala de .X. lei, diferenta in suma de .X. lei astfel virata in plus reprezentand o plata partiala din impozitul pe veniturile din salarii retinut si nevarsat, aferent lunii .X/ 2002, impozit in suma de .X.lei.

Aferente diferentei in suma de .X. lei reprezentand impozitul pe veniturile din salarii retinut si nevarsat la buget, organele de control au stabilit in sarcina societatii dobanzi in suma de .X. lei, penalitati 0.5% in suma de .X. lei datorate conform art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 si penalitati 10% in suma de .X. lei datorate conform art.17 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002.

Cu adresa nr..X./15.X.2003 anexata in copie la dosar, organele de control au inaintat procesul verbal nr..X.15.X.2003 organelor de cercetare penala, pentru capitolul referitor la taxa pe valoarea adaugata.

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

III.1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata în suma de .X.lei, dobanzile de intarziere în suma de .X.lei și penalitatile în suma de .X. lei, cauza supusa solutionarii este de a stabili dacă în condițiile în care nu a fost acreditata și nici autorizata provizoriu ca institutie de invatamant superior, SC .X.SRL avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta taxelor de scolarizare incasate.

În fapt, în **perioada .X. 2002 - .X. 2003** SC .X.SRL a incasat, ca urmare a activitatilor de scolarizare desfasurate, venituri în suma totala de .X. lei, fara a înregistra taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor astfel obtinute.

Societatea, care functioneaza în baza Sentintei civile nr..X/10.07.1991 pronuntata de Judecatoria sectorului 2 Bucuresti și are ca obiect unic de activitate invatamantul superior, sustine ca pentru aceasta activitate beneficiaza de scutirea la plata taxei pe valoarea adaugata în conformitate cu art.9 alin.1 lit.e din Legea nr.345/01.06.2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Reprezentantii Garzii Financiare Centrale, prin procesul verbal dresat societatii la data 15.X.2003, au constatat ca de scutirea mai sus mentionata beneficiaza doar unitatile de invatamant acreditate sau autorizate să functioneze provizoriu de Ministerul Educatiei Nationale conform Legii nr.88/1993 modificata prin Legea nr.144/1999, astfel ca SC .X.SRL avea obligatia să înregistreze taxa pe valoarea adaugata aferenta taxelor de scolarizare incasate.

Se retine ca în sustinerea contestatiei formulate societatea nu prezinta documente din care să rezulte ca ar fi acreditata sau autorizata să functioneze provizoriu. Societatea nu este mentionata nici în Hotararea Guvernului nr.410/25.04.2002 privind structurile și specializările universitare acreditate sau autorizate să functioneze provizoriu din institutiile de învățământ superior, astfel cum a fost modificata și completata prin Hotararea Guvernului nr.944/29.X.2002 și Hotararea Guvernului nr.693/12.06.2003.

De asemenea, se retine ca legislatia în materia taxei pe valoarea adaugata prevede în mod explicit **conditiile în care se scuteste de taxa pe valoarea adaugata activitatea de invatamant**, legiuitorul enumerand între “activitățile de interes general scutite” la plata acestei taxe numai **“activitatea de invatamant desfasurata de unitatile autorizate de Ministerul Educatiei și Cercetării”**.

În drept, art.9 alin.1 din Legea nr.345/2002 prevede:

“Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată următoarele **activități de interes general**:[...]

e) **activitatea de învățământ** prevăzută la art.15 alin.(5) din Legea învățământului nr. 84/1995, republicată, cu modificările ulterioare, **desfășurată de unitățile autorizate de Ministerul Educației și Cercetării** și care sunt cuprinse în sistemul național de învățământ, precum și achiziționarea de către acestea de documentație tehnică și materiale de construcții destinate învățământului de stat și particular, precum și de aparatură, utilaje, publicații și dotări pentru procesul didactic. Sunt, de asemenea, scutite cantinele organizate pe lângă unitățile cuprinse în sistemul național de învățământ autorizate de Ministerul Educației și Cercetării[...].”

Totodată nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivată conform căreia necolectarea taxei pe valoarea adăugată de către societate este conformă cu adresa nr..X/18.X.2002 a Direcției Generale de Politică și Legislație Fiscală, anexată în copie la dosarul cauzei, întrucât această adresă se referă la instituțiile de învățământ superior aflate în diverse stadii de acreditare, presupunând prin această instituțiile autorizate să funcționeze provizoriu, ceea ce nu este cazul societății. De altfel în completarea acestei adrese, direcția menționată a remis Garzii Financiare adresa nr..X/3.10.2002, anexată în copie la dosarul cauzei, prin care se arată: “[...] societatea comercială care desfășoară activități de învățământ superior fără să dețină autorizație de funcționare nu face parte din sistemul național de învățământ. În această situație societatea nu beneficiază de scutirea de taxa pe valoarea adăugată prevăzută de [...] art.9 alin.1 lit.e din Legea nr.345/2002[...].” Or, după cum s-a arătat societatea nu face dovada că ar fi autorizată să funcționeze provizoriu.

În ceea ce privește susținerea contestatorului conform căreia același organ de control, la datele de 19.X.2002 și 24.X.2003, a verificat taxa pe valoarea adăugată, fără să stabilească în sarcina acesteia sume cu acest titlu, se reține că neîntemeiată această susținere. Astfel, prin nota de constatare încheiată de reprezentanții Garzii Financiare Centrale la data de 19.X.2002 s-a constatat faptul că demersurile societății în vederea acreditării sau autorizării provizorii ca instituție de învățământ superior au ramas neconcretizate, constatându-se de asemenea cuantumul taxei de școlarizare și veniturile și cheltuielile evidențiate de societate pe semestrul I al anului 2002. Se reține că prin această nota de constatare nu a fost verificată taxa pe valoarea adăugată, și nici alta obligație bugetară. În ceea ce privește controlul efectuat conform procesului verbal încheiat la data de 24.X.2003, se

retine ca acesta nu a avut ca obiect verificarea TVA, ci impozitul pe veniturile din salarii datorat pentru perioada .X/ 2002-.X/ 2003.

Pe baza considerentelor de mai sus se retine ca in mod legal organele de control au stabilit in sarcina societatii obligatii bugetare cu titlu de taxa pe valoarea adaugata, astfel ca se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de .X/ lei. De asemenea, pe cale de consecinta se va respinge contestatia si pentru dobanzile de intarziere in suma de .X.lei si penalitatile in suma de .X. lei aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite de organele de control in temeiul art.14 si 17 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare.

III.2.Referitor la impozitul pe veniturile din salarii in suma de .X. lei, dobanzile de intarziere in suma de .X. lei, penalitatile 0.5% in suma de .X. lei si penalitatile 10% in suma de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii, cauza supusa solutionarii este daca aceasta este datorata in conditiile in care face parte din suma inregistrata in creditul contului 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor", in anul 2002, si neachitata pana la 31.X.2003.

Perioada verificata: .X/ 2002-.X. 2003.

In fapt, conform balantelor contabile aflate la dosarul cauzei, societatea datora bugetului de stat la data de 31.12.2002 un impozit pe veniturile din salarii in suma de .X/ lei, din care suma de .X/ lei constituita in luna .X/ 2002. In perioada .X/-X. 2003, conform acelorasi balante, societatea a mai constituit, prin creditul contului 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor", un impozit pe veniturile din salarii in suma totala de .X. lei datorat bugetului de stat, societatea inregistrand astfel suma totala de .X/lei datorata bugetului de stat.

Din aceasta suma, societatea a virat la buget in perioada .X/-X. 2003 suma totala de .X/ lei.

Diferenta in suma de .X. lei reprezinta suma datorata de societate bugetului de stat si evidentiata de aceasta in soldul contului 444 "Impozit pe venituri de natura salariala" din balanta pe luna .x. 2003.

In drept, art.25 din Ordonanta Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit prevede:

"Plătitorii de salarii si de venituri asimilate salariilor au obligatia de a calcula si de a retine impozitul aferent veniturilor fiecărei luni, la data efectuării plății acestor venituri, precum si de a-l vira la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare."

**Referitor la afirmatia societatii conform careia debitul in suma de .X. lei nu este aferent lunii .X/ 2002**, se retine ca in conditiile reglementarilor Ordonantei Guvernului nr.61/2002 referitoare la ordinea achitarii obligatiilor bugetare, din viramentele efectuate de societate au fost achitate debitele scadente in anul 2003, apoi debitele datorate si neachitate pana la 31.12.2002. Astfel, **suma totala de .X. lei provine din perioada anterioara lunii .x/ 2002**, asa cum rezulta din balanta pe luna .X/ 2002 anexata la dosarul cauzei.

Pe baza celor de mai sus urmeaza sa se respinga ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe veniturile din salarii in suma de .X.. In ceea ce priveste dobanzile de intarziere in suma de .X. lei, penalitatile 0.5% in suma de .X. lei si penalitatile 10% in suma de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii, stabilite de organele de control in temeiul art.14 si art.17 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002, sume al caror mod de calcul nu este contestat de societate, urmeaza sa se respinga ca neintemeiata contestatia si pentru aceste sume, in baza principiului de drept potrivit caruia "accesoriul urmeaza principalul", acestea fiind aferente debitului datorat de societate.

In ceea ce priveste actele de control anterioare invocate de societate, se retine ca perioada - 25.X.2003-9.01.2003 - pentru care au fost calculate dobanzile si penalitatile prin procesul verbal incheiat la data de 24.X.2003 de reprezentantii Garzii Financiare Centrale nu se suprapune cu perioada pentru care au fost calculate dobanzile si penalitatile prin procesul verbal nr..X.15.X.2003, respectiv 20.X.2003-20.X.2003.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.3(1) 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 astfel cum a fost modificat prin legea de aprobare a ordonantei, respectiv Legea nr.506/2001, se:

## DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC .X/ SRL din Bucuresti impotriva procesului verbal incheiat la data de 15 septembrie 2003 de organele de control ale Garzii Financiare Centrale.

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

**DIRECTOR GENERAL**

X

