



DECIZIA nr. 36/2008

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. "X" S.R.L.**
cu sediul in mun. Cluj-N., la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-N.
si remisa spre solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/...02.2008, de catre Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca- Structura de Administrare-Inspectie Fiscala, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...12.2007, act administrativ fiscal emis in baza Raportului de inspectie fiscala partiala TVA, intocmit la data de ...12.2007 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...12.2007.

Obiectul contestatiei il reprezinta constatările din Raportul de inspectie fiscala partiala intocmit la data de ...12.2007 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...12.2007, act administrativ fiscal prin care au fost stabilite in sarcina contestatoarei obligatii suplimentare in suma totala de "y" lei, pe care petenta le contesta partial, respectiv suma totala de "y" lei reprezentand debit suplimentar, majorari de intarziere si penalitati de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata.

Prin adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub nr. -/...01.2008, la solicitarea organului de inspectie fiscala, agentul economic face completari la contestatia depusa initial, precizand sumele contestate.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/ 31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de ...12.2007 si comunicat petentei la data de ...12.2007 (potrivit datei inscrise pe actul administrativ fiscal atacat, confirmata cu semnatura reprezentantului societatii si stampila unitatii), iar contestatia a fost depusa prin posta la data de ...12.2007 fiind inregistrata la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca sub nr. -/...12.2007.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a, din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca.

I. Petenta, contesta stabilirea taxei pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de "y" lei si accesoriile aferente, solicitand anulara concluziilor inspectiei fiscale inscrise in Cap. IV, din Raportul de inspectie fiscala partiala TVA intocmit la data de ...12.2007, respectiv Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...12.2007.

Societatea considera ca are un sold de "y" lei la T.V.A. de recuperat, care este mai mare decat suma prejudiciului prezumtiv calculat, *"inseamna ca nu exista de fapt un prejudiciu, ci se pune doar in discutie daca prezumtiile organelor de inspectie fiscala sunt corecte sau nu"*.

S.C. "X" S.R.L. cu sediul in mun. Cluj-Napoca contesta concluziile organului de inspectie fiscala consemnate in Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza intocmirii actului administrativ fiscal atacat, considerand ca societatea:

- nu a incasat nici o suma de la F. M., acestea fiind incasate de catre persoana fizica C. M., care *"a introdus parte din suma prin cheltuielile efectuate, iar S.C. "X" S.R.L. a virat cum era si legal T.V.A. aferent acestor cheltuieli"*,

- sumele incasate de la S.C. "Z" S.R.L. nu au la baza nici un contract incheiat intre cele doua firme, iar pe ordinele de plata s-a inscris eronat de catre contabila societatii explicatia privind platile,

- sumele primite de la familia G. reprezinta in fapt o rezervare de loc si ca beneficiarii au anuntat societatea, chiar a doua zi, ca sunt in imposibilitatea de a plati mai departe sumele la care se angajau prin contract. Returnarea cu intarziere a sumelor primite se datoreaza lipsei unui inscris oficial de reziliere a contractului.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...12.2007, este retinuta in sarcina petentei ca obligatie fiscala suplimentara suma totala de "y" lei, reprezentand taxa pe valoarea colectata aferenta avansurilor incasate de la clienti si a unor cheltuieli pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere si majorari de intarziere, stabilita in urma incheierii Raportului de inspectie fiscala partiala T.V.A. intocmit la data de ...12.2007 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...12.2007.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost stabilita obligatia fiscala suplimentara care face obiectul contestatiei, s-a intocmit ca urmare a inspectiei fiscale ce a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidentiere si declarare a T.V.A., ca urmare a sesizarii primite de la Garda Financiara-Comisariatul Regional Cluj, inregistrata la organul fiscal sub nr. -/...06.2007.

In urma verificarilor efectuate, organul de inspectie fiscala a constatat ca asa cum rezulta si din Nota de constatare intocmita de catre reprezentantii Garzii Financiare si anexele la aceasta, ca societatea a incasat avansuri de la diferiti clienti, fara a intocmi facturi fiscale si fara a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta fiind incalcate prevederile Legii nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale Normelor de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004.

De asemenea s-a constatat faptul ca societatea a dedus in mod eronat T.V.A de pe bonuri fiscale pentru alte achizitii decat carburanti auto, de pe documente emise pe numele altei societati, respectiv a dedus T.V.A. aferent cheltuielilor de protocol desi societatea nu

a inregistrat profit si pentru achizitii care nu au legatura cu realizarea de venituri de catre agentul economic.

Pentru aceste considerente s-a procedat la colectarea T.V.A. aferenta acestor avansuri in suma de "y" lei si s-au calculat majorari de intarziere, respectiv penalitati de intarziere in suma totala de "y" lei.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca organul de inspectie fiscala a procedat corect si legal la colectarea de taxa pe valoarea adaugata aferenta unor avansuri pentru lucrari de constructii, in conditiile in care petenta sustine ca aceste sume au fost incasate de administratorul societatii in calitate de persoana fizica si impotriva caruia a fost declansata procedura de urmarire penala pentru evaziune fiscala prin sesizarea Parchetului de pe langa Judecatoria Cluj-Napoca.

Perioada supusa verificarii : ...06.2004 - ...09.2007.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala partiala TVA intocmit la data de ...12.2007 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...12.2007, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...12.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca, procedeaza la verificarea modului de calcul, evidentiere si declarare a T.V.A. de catre S.C. "X" S.R.L. cu sediul in mun. Cluj-Napoca, ca urmare a solicitarii primite de la Garda Financiara - Comisariatul Regional Cluj cu adresa inregistrata sub nr. -/...06.2007 in vederea stabilirii in intregime a obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat de catre petenta, cu privire la tranzactiile comerciale derulate si a modului de inregistrare in evidenta contabila a avansurilor incasate de la clienti.

In urma verificarilor efectuate si avand in vedere si aspectele cuprinse in Nota de constatare nr. -/...05.2007 intocmita de catre comisari ai Garzii Financiare Cluj, organul de inspectie fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice a mun. Cluj- Napoca, a constatat ca:

1. La data de ...06.2004 societatea a incheiat un contract de prestari de servicii cu d-na F. M. D., in valoare de "y" Euro, avand ca obiect "*constructia unei anexe-livada*", in care se precizeaza ca pretul lucrarilor se va plati in trei transe astfel: la semnarea contractului ("y1" Euro), la inceperea constructiei modulelor ("y2" Euro) si la semnarea procesului verbal de predare primire ("y3" Euro).

In data de ...09.2004, cu chitanta FN emisa la aceea data, d-l C. M. A. administrator al societatii ca persoana fizica a incasat de la d-na F. M. suma de "y" Euro "*pentru producerea unui kit de casa modulara*", suma achitata conform anexei la contractul de prestari de servicii incheiat in data de ...06.2004 intre S.C. "X" S.R.L. cu sediul in mun. Cluj-Napoca in calitate de prestator si d-na F. M. D. in calitate de beneficiar. In urma verificarilor efectuate s-a constatat ca S.C. "X" S.R.L. Cluj-Napoca nu a emis factura fiscala pentru aceasta operatiune, nu a inregistrat in evidenta contabila incasarea acestei sume, respectiv T.V.A. aferent avansului incasat.

In Nota explicativa data de catre d-l C. M. A. la solicitarea G.F. Cluj acesta sustine ca a incasat suma de "y1+y2" Euro in calitate de persoana fizica si aceasta ar fi explicatia pentru neanregistrarea acestei sume in evidenta contabila a societatii.

Reprezentantul societatii in incercarea de a acredita ideea ca persoana fizica C. M. a incasat acest avans, prezinta organului de inspectie fiscala un proces verbal incheiat de catre un executor judecatoresc prin care persoana fizica C. M. restituie catre d-na F. M. echivalentul sumei de "y" Euro in data de ...10.2007.

In sustinerea ideii ca societatea a incasat in realitate aceasta suma rezulta atat din continutul contractului de prestari de servicii si din actele ulterioare legate de acest contract (Raport de activitate si notificare si completare la notificare), cat si din declaratia anexa la Nota de constatare a G.F. Cluj unde acesta sustine ca *"banii au fost luati de persoana fizica spre administrare conform intelegerii contractuale, urmand a fi introdusi in firma prin cheltuielile efectuate"*, ori conform prevederilor contractuale avansul trebuia incasat de catre societate, nicidecum de catre persoana fizica.

Organul de inspectie fiscala considera ca au fost incalcate prevederile art. 155, alin. (7) si ale art. 134, alin. (5), lit. b din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal in vigoare la data incasarii avansului, motiv pentru care a procedat la colectarea unui T.V.A. aferent acestei operatiuni economice in suma de "y" lei RON, ce trebuia colectat in cursul lunii septembrie 2004.

2. La data de ...12.2005 S.C. "X" S.R.L. Cluj-Napoca, incaseaza prin banca, conform extrasului de cont, de la S.C. "Z" S.R.L. suma de "y" lei RON, iar la data de ...02.2006 suma de "y" lei RON, reprezentand avansuri pe care societatea le inregistreaza in contul 419 "Clienti creditor", operatiuni pentru care pana in prezent nu au fost intocmite facturi fiscale si nu au inregistrat T.V.A. aferent avansurilor primite.

Prin acest mod, au fost incalcate prevederile art. 134, alin. (5), lit. b din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare cu privire la exigibilitatea T.V.A. consecinta faptelor prezentate mai sus fiind stabilirea unui T.V.A. suplimentar in suma de "y" lei RON ce trebuia colectat in cursul lunii decembrie 2005 si februarie 2006.

3. In data de ...12.2005 S.C. "X" S.R.L. Cluj-Napoca a incheiat un anteccontract de vanzare-cumparare cu d-l G. A. si sotia G. M. I., in vederea construirii unui apartament, la pretul de "y" Euro. La data de ...05.2006 societatea incaseaza de la acesti clienti suma de "y" lei RON conform chitantei nr. 0673.../...05.2006, iar in data de ...05.2006 cu chitanta nr. 0673.../...05.2006 se incaseaza suma de "y" lei RON, incasari pe care le inregistreaza in contul 419 "Clienti creditor", pentru care nu s-au emis facturi fiscale si nu s-au inregistrat T.V.A. colectat aferent.

La data de ...01.2007 s-a intocmit Nota de anulare a anteccontractului de vanzare-cumparare incheiat la data de ...05.2006 cu fam. G., iar in data de ...09.2007 cu O.P. nr. -/...09.2007, se restituie suma de "y" lei RON, iar pentru diferenta de "y" RON se emite factura nr. 913.../...09.2007.

Consecinta faptelor de mai sus, este stabilirea unui T.V.A. suplimentar in suma de "y" lei care trebuia colectat in cursul lunii mai 2006 si care este datorat de societate pana la data la care a avut loc restituirea avansului incasat, adica pana la data de ...09.2007.

Intrucat faptele descrise in Raportul de inspectie fiscala partiala T.V.A. si in Procesul verbal de inspectie fiscala (anexa nr. 8 la Raport), intocmite la data de ...12.2007

sunt considerate de catre organele de inspectie fiscala ca intrunesc elementele constitutive ale infractiunii prevazute de art. 11, lit. c) din Legea nr. 87/18.10.1994, republicata, pentru combaterea evaziunii fiscale (reglementare legala in vigoare la data savarsirii faptei pentru perioada ...06.2004-...08.2005), ale art 9, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 241/15.07.2005, pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale (reglementare legala in vigoare in perioada ...08.2005-...09.2007) si ale art. 43 din Legea contabilitatii nr. 81/1991, republicata, actele de inspectie fiscala au fost inaintate organelor de urmarire si cercetare penala, respectiv Parchetul de pe langa Judecatoria Cluj-Napoca, pentru completarea dosarului cu nr. -/P/2007.

Organul de inspectie fiscala, in afirmarea caracterului infractional al faptei constatate prin actul de control intocmit, nu poate demonstra cu mijloace specifice dreptului penal vinovatia certa a subiectului infractiunii, precum si gradul de pericol social al faptei prevazuta de legea penala pentru calificarea acesteia ca infractiune.

Acest din urma aspect se realizeaza exclusiv printr-un act de justitie care poate sa stabileasca daca fapta indeplineste elementele constitutive ale infractiunii, singurul temei al raspunderii penale realizandu-se doar in cadrul procesului penal prin faza de urmarire si cercetare penala, de catre organele de specialitate de cercetare penala ale Parchetului.

In drept, prevederile art. 214, alin. (1) si alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa, stipuleaza:

"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa;

b) solutionarea cauzei depinde, in tot sau in parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecati" [...].

(3) Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu".

Astfel, intre stabilirea obligatiilor fiscale stabilite suplimentar in sarcina contestatoarei prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...12.2007, contestate de petenta si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta, de care depinde solutionarea cauzei dedusa judecati pe cale administrativa.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta nu a inregistrat in evidenta contabila a societatii avansurile primite de la clienti si nu a procedat la colectarea T.V.A. aferent acestora cu consecinta diminuarii obligatiilor datorate bugetului de stat la sursa taxa pe valoarea adaugata.

Pronuntarea organelor administrativ-jurisdictionale, pe fondul cauzei mai inainte de a se finaliza cercetarea penala de catre Parchet si inainte de a se judeca de catre instanta de judecata, risca sa influenteze actul de justitie sau sa se faca cu emiterea unei solutii eronate in situatia in care invinuita este scoasa de sub urmarire penala, prioritatea in solutionare

spetei o au organele penale, care se vor pronunța asupra caracterului infraccional al faptei, care poate atrage sau nu, plata la bugetul statului a obligațiilor de plată stabilite suplimentar în sarcina petentei.

Prin urmare, organul de soluționare a contestației consideră ca sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 214 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care va suspenda soluționarea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în mun. Cluj-Napoca, pana la ramanerea definitiva a solutiei Parchetului, conform celor retinute in prezenta.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin.(3) din actul normativ menționat mai sus.

Pentru considerentele arătate în conținutul prezentei și în temeiul art. 205, art. 207, art. 209 alin.(1), lit. a), art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificările și completările ulterioare și ale Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/27.09.2005, se

DECIDE:

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în mun. Cluj-Napoca, pentru suma totală de "y" lei, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea în condițiile legii și conform celor retinute prin prezenta decizie.

2. Transmiterea dosarului cauzei organului de inspecție fiscală, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea acesta să fie înaintat spre soluționare organului competent.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Cluj, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV