

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
 **Direcția generală de soluționare a contestațiilor**

**DECIZIA nr. I 2006**  
**privind soluționarea contestației depuse de**  
**S.C. I S.R.L**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Direcția generală a finantelor publice– Activitatea de control fiscal asupra contestației formulata de **S.C I S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere din 30.05.2006, încheiata de organele de inspecție fiscala ale Direcției generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal – Serviciul control fiscal 1.

Contestația are ca obiect taxa pe valoarea adăugata.

Contestația a fost depusa in termenul prevăzut de art. 177 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscală, republicata, in raport de data comunicarii deciziei de impunere, respectiv 08.06.2006, conform adresei de inaintare a deciziei, si de data depunerii contestatiei la Direcția generală a finantelor publice, respectiv 06.07.2006.

Vazand ca in speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 si art. 179 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agenția Națională de Administrare Fiscala, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. I S.R.L contesta decizia de impunere din 30.05.2006 emisa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala, precizând următoarele:**

S.C. I S.R.L a incheiat cu S.C. IO S.A. in data de 29.07.2005 un contract de intermediere servicii imobiliare pentru vanzarea unui imobil situat in T, str. C, compus din cladiri si teren.

In data de 31.08.2005 s-a incheiat contractul de vanzare – cumparare intre S.C. IO S.A. si S.C. G S.R.L. prin care s-a vandut suprafata de 22.773 mp, S.C. I S.R.L urmand sa incaseze, in rate, pentru aceasta suprafata, un comision, conform actului aditional la contract, incheiat in data de 24.11.2005.

Avand in vedere ca mai erau de vanzare o anumita suprafata si cladirile aferente, asociatii S.C. I S.R.L au hotarat sa infiinteze patru societati care sa presteze serviciul de intermediere in nume propriu, urmand ca societatile respective sa factureze catre S.C. I S.R.L contravaloarea comisionului, fara sa modifice contractul cu S.C. IO S.A. in sensul diminuarii comisionului aferent S.C. I S.R.L si incheierii de contracte intre S.C. IO S.A. si cele patru societati nou infiintate, considerandu-se o operatiune legala.

Cele patru societati nou infiintate au incheiat in data de 12.10.2005 contracte de intermediere cu S.C. I S.R.L, cu scopul de a intermedia vanzarea terenului, in nume propriu, chiar daca in contracte din eroare s-a mentionat o alta suprafata.

In data de 18.11.2005 s-a incheiat o promisiune de vanzare – cumparare intre S.C. IO S.A. si S.C. G S.R.L. pentru suprafata de teren si cladirile aferente, deci ulterior datei de 12.10.2005 la care S.C. I S.R.L a incheiat contractele cu cele patru societati, comisionul pentru aceasta tranzactie fiind de 2.580.000 euro.

Cele patru societati au colectat TVA pe masura incasarii comisionului si S.C. I S.R.L avea dreptul legal sa deduca TVA inscrisa in aceste facturi, deoarece deductibilitatea s-a exercitat in perioada octombrie – decembrie 2005 si nu are nimic in comun cu contractul de vanzare – cumparare incheiat in data de 31.08.2005.

In procesul verbal si in raportul de inspectie fiscala se constata incalcarea art. 21 alin. (4) lit. m din Legea nr. 571/2003 si pct. 48 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004, prevederi care se refera la deductibilitatea cheltuielilor pentru calculul impozitului pe profit si nu la deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata, prevederi legale care oricum nu puteau fi incalcate deoarece S.C. I S.R.L era platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor in anul 2005.

Totodata organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile emise initial de cele patru societati au fost stornate partial

ulterior rezultand ca operatiunile de intermediere nu au fost desfasurate, constatandu-se incalcarea art. 8 si art. 9 lit. c din Legea nr. 241/2005. Aceste constatari sunt nereale deoarece in actele de inspectie fiscala se precizeaza ca TVA a fost inregistrata in contul 4428 – „taxa pe valoarea adaugata neexigibila”, pana la incasare sau plata”, ori S.C. I S.R.L a stornat chiar TVA aferenta sumelor neachitate, fara sa fie afectata TVA de plata sau deductibila.

Au fost respectate prevederile legale referitoare la deductibilitatea TVA societatea avand incheiate contracte ferme, in care s-a precizat obiectul, prestatorul, termenul, serviciul prestat si tsriful aferent.

Invocand prevederile art. 129 alin. (5) si alin. (6), precum si art. 145 alin. (1) si alin. (3), societatea sustine ca nu a avut intentia de a se sustrage de la plata TVA si ca a dedus TVA aferenta unor facturi emise de societati care la randul lor au colectat acea taxa pe valoarea adaugata si ca in actele de control s-a invocat incalcarea unor prevederi legale care nu privesc deductibilitatea TVA, contractele incheiate de S.C. I S.R.L fiind de intermediere pe baza unui comision si nu de prestari servicii in sensul Codului fiscal.

S.C. I S.R.L nu a optat pentru rambursarea TVA si a achitat toate obligatiile stabilite prin actele de control mentionate mai sus.

Societatea precizeaza ca nu sunt indeplinite conditiile pentru suspendarea solutionarii cauzei, prevazute de art. 184 alin. (1) lit. b din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, intrucat solutionarea cauzei nu depinde de existenta sau inexistentia unui drept care face obiectul unei alte judecati, speta fiind strict fiscala, iar in actele contestate se invoca incalcarea unor articole de acte normative care nu privesc deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala din 30.06.2006, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal au constatat urmatoarele:**

*Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila:*

In luna octombrie 2005 societatea inregistreaza in jurnalul de cumparari urmatoarele facturi: factura din 17.10.2005, emisa de **SC D SRL** in baza contractului de intermediere servicii imobiliare din 2005; factura din 17.10.2005 emisa de **SC J SRL** in baza contractului de intermediere servicii imobiliare din 2005; factura din 17.10.2005

emisa de **SC C SRL** in baza contractului de intermediere servicii imobiliare din 2005 si factura din 17.10.2005, emisa de **SC A SRL** in baza contractului de intermediere servicii imobiliare din 2005.

Cele patru contracte in baza carora au fost emise facturile mai sus mentionate au ca obiect „servicii de intermediere imobiliara in beneficiul S.C. I S.R.L in scopul incheierii unui contract de vanzare a imobilului situat in T, str. C, avand ca si vanzator pe S.C. IO S.A.”

Aceste contracte sunt prevazute a se achita cu plata in rate. In consecinta, TVA aferenta facturilor mentionate mai sus a fost inregistrata in contul 4428 – „taxa pe valoarea adaugata neexigibila”, iar la data achitarii ratelor in contul 4426 – „taxa pe valoarea adaugata deductibila”.

Prin actele aditionale la contractele mai sus mentionate, acte aditionale incheiate in 25.11.2005, au fost modificate datele de achitare a ratelor, iar prin actele aditionale incheiate in data de 15.03.2006 se renegociaza valoarea comisioanelor. In baza acestora au fost inregistrate urmatoarele facturi de stornare: factura din 15.03.2006, emisa de **SC D SRL**; factura din 15.03.2006, emisa de **SC A SRL**; factura din 15.03.2006, emisa de **SC J SRL** si factura din 15.03.2006 , emisa de **SC C SRL**.

TVA aferenta facturilor mai sus mentionate a fost stornata din contul 4428 – „taxa pe valoarea adaugata neexigibila”.

Societatea nu a facut dovada ca cele patru societati cu care a incheiat contractele de comision au avut vreun aport in derularea tranzactiei consemnata in contractul din 31.08.2005 incheiat intre S.C. IO S.A, in calitate de vanzator si SC G SRL, in calitate de cumparator de imobil.

Aceasta tranzactie a avut loc inainte de incheierea contractelor de intermediere intre S.C. I S.R.L si cele patru societati mentionate, acestea fiind incheiate abia in 12.10.2005.

Organele de inspectie fiscala au constatat incalcarea prevederilor art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003. De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca fapta de a evidentia in actele contabile sau in alte documente legale a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ari evidentierea altor operatiuni fictive pot fi de natura celor prezentate de art. 9 lit. c din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Procesul verbal din 30.05.2006 care este anexa la raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emisa decizia de

impunere contestata, a fost inaintat Parchetului de pe langa Judecatorie in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute de art. 8 si art. 9 lit. c din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

**III. Luând in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin următoarele:**

**Cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de S.C. I S.R.L., in conditiile in care constatarile din procesul verbal din 30.05.2006, anexa la raportul de inspectie fiscala din 30.06.2005 in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata, fac obiectul sesizarii penale din 15.06.2005 catre Parchetul de pe langa Judecatorie.**

**In fapt**, procesul verbal din 30.05.2006, anexa la raportul de inspectie fiscala din 30.06.2006 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice s-a intocmit in vederea verificarii modului de stabilire, evidentiere si virare in cuantumurile si la termenele legale la bugetul de stat a TVA aferenta perioadei 29.07.2005 – 31.03.2006, precum si a taxei pe valoarea adaugata aferenta incasarii ratei din 19.05.2006 la contractul din 29.07.2005.

Ca urmare a suspiciunilor create in timpul controlului cu privire la legalitatea operatiunilor economice efectuate de S.C. I S.R.L., Directia generala a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, a transmis Parchetului de pe langa judecatorie sesizare penala privind S.C. I S.R.L., precum si procesul verbal din 30.05.2006.

**In drept**, art. 184 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

***“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa***

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

**a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indicilor savârsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa; [...].”**

In aceste conditii se retine ca intre stabilirea obligatiilor bugetare prin decizia de impunere din 30.05.2006 emisa in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala care are ca anexa procesul verbal din 30.05.2006 si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei in procedura administrativa.

Aceasta interdependentă consta in faptul ca organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. IS.R.L a incheiat contractul de intermediere servicii imobiliare din 29.07.2005. Obiectul contractului il constituie prestarea de servicii imobiliare in beneficiul SC IO SA in vederea unui contract de vanzare a imobilului situat in T, str. C, avand ca vanzator pe SC IO SA si cumparator pe SC G SRL. Tranzactia a fost incheiata in data de 31.08.2005.

S.C. I S.R.L a incheiat contracte de intermediere servicii imobiliare vanzare – cumparare in data de 12.10.2005, ulterior efectuării tranzactiei mai sus mentionate, respectiv data de 31.08.2005, cu urmatoarele societati comerciale : SC D SRL, SC J SRL, SC C SRL si SC A SRL.

Toate contractele incheiate de S.C. I S.R.L cu societatile mai sus mentionate, au aceeasi data, respectiv 12.10.2005, ulterioara efectuării tranzactiei care a avut loc in data de 31.08.2005.

De asemenea, contractele incheiate de S.C. I S.R.L cu cele patru societati poarta acelasi numar, au acelasi obiect, respectiv servicii de intermediere imobiliara in beneficiul S.C. I S.R.L, servicii aferente tranzactiei care a avut loc la data de 31.08.2005 privind contractul de vanzare – cumparare din 31.08.2005 dintre SC IO SA si SC G SRL.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca doua dintre societatile anterior mentionate, se infiinteaza ulterior efectuării tranzactiei care a avut loc in data de 31.08.2005, astfel: SC J SRL se infiinteaza in data de 06.10.2005, iar SC C SRL se infiinteaza in data de 11.10.2005.

Facturile fiscale emise de cele patru societati au fost partial stornate, urmare acestor stornari ramanand TVA deductibila inregistrata de S.C. I S.R.L.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile de intermediere facturate de SC D SRL, SC J SRL, SC C SRL si SC A SRL nu au fost desfasurate, rezultand ca acestea pot fi de natura celor prevazute de art. 2 lit. f din Legea nr. 241/15.07.2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Totodata, avand in vedere cronologia desfasurarii operatiunilor anterior mentionate, natura acestor operatiuni, lipsa documentelor justificative care sa ateste efectuarea acestora, participarea la derularea operatiunilor in calitate de persoane fizice si nu in calitate de persoane juridice, infiintarea a doua din cele patru societati dupa ce tranzactia a avut loc (contractul de de vanzare – cumparare din 31.08.2005, incheiat intre SC IO SA si SC G SRL), lipsa obiectului contractelor incheiate, precum si faptul ca stornarile de facturi au avut loc in timpul inspectiilor fiscale, organele de inspectie fiscala au constatat ca faptele mai sus mentionate pot fi de natura celor prevazute de art. 8 si art. 9 lit. C din legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Prin urmare se retine ca organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale, in speta ridicandu-se problema realitatii operatiunilor de intermediere.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele de cercetare penala, care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor va suspenda solutionarea contestatiei, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu prevederile art.184 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza :

“[...]”

***(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”***

În ceea ce privește argumentele societății referitoare la faptul că soluționarea cauzei nu depinde de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări, speta fiind strict fiscală, nefiind îndeplinite condițiile prevăzute de art. 184 alin. (1) lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, se rețin următoarele:

Asa cum s-a reținut prin prezenta decizie suspendarea soluționării cauzei conform prevederilor art. 184 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, s-a datorat faptului că urmare a suspiciunilor create în timpul controlului cu privire la legalitatea operațiunilor economice efectuate de S.C. I S.R.L., Direcția generală a finanțelor publice - Activitatea de control fiscal, prin adresa din 27.06.2006 a transmis Parchetului de pe lângă Judecătoria sesizare penală privind S.C. I S.R.L., precum și procesul verbal din 30.05.2006, anexa la raportul de inspecție fiscală din 30.06.2005 în baza căruia s-a emis decizia de impunere contestată.

Astfel suspendarea soluționării cauzei nu s-a impus ca urmare a faptului că aceasta depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări, conform prevederilor art. 184 alin. (1) lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, așa cum susține contestatoarele, ci ca urmare a faptului că organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 179 și art. 184 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **DECIDE**

Suspendarea soluționării cauzei referitoare la reprezentând taxa pe valoarea adăugată, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a



determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie transmis organului competent pentru solutionarea cauzei potrivit dispozitiilor legale.

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicării.**