

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE****Agenția Națională de
Administrare Fiscală****Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**

Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi

Tel : +0232 213332

Fax : +0232 219899

e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. 629/06.05.2009

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘIînregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. **6214/16.03.2009**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, prin adresa înregistrată sub nr....., a fost sesizată de **S.C. Y S.R.L.** cu sediul în comuna Lețcani, județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr., cod unic de înregistrare RO, cu privire la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, a Dispoziției nr..... privind măsurile stabilite de organele de control și a Deciziei nr..... din 26.02.2009 privind nemodificarea bazei de impunere, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.....

Cu adresa nr., organul de soluționare competent transmite contestația formulată de **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI** organului emitent al actului administrativ fiscal atacat, respectiv Activității de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, în vederea constituirii dosarului contestației, a verificării condițiilor procedurale, precum și a întocmirii referatului cu propuneri de soluționare conform prevederilor Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519 din 27.09.2005.

Ca urmare, Activitatea de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași, cu adresa nr..... din 24.03.2009, înregistrată la instituția noastră sub nr....., înaintea

dosarul contestației formulate de **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI** Biroului Soluționare Contestații, spre competență soluționare.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al societății, administrator d-l Bulgaru Andrei și poartă amprenta ștampilei societății, în original.

Contestația a fost depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, în data de 16.03.2009, fiind înregistrată sub nr..... în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului atacat, cu adresa nr., prin semnarea acesteia de către reprezentantul societății.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației, nr....., semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, prin care propune respingerea contestației formulate de **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI**, ca neîntemeiată și menținerea constatărilor înscrise în Decizia de impunere nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI contestă Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, Dispoziția nr..... privind măsurile stabilite de organele de control și Decizia nr..... privind nemodificarea bazei de impunere, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. motivând în susținerea contestației următoarele:

Cu factura nr., societatea a vândut persoanei fizice, Bulgaru Cristina, mijloace fixe reprezentând: clădiri, hale de producție, magazii, siloz și terenul aferent construcțiilor situate în comuna Lețcani, județul Iași, la valoarea totală de S lei, din care taxa pe valoarea adăugată de S lei.

Organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare această valoare, procedând la stabilirea altei valori de impunere, de S lei, fără să țină seama de faptul că valoarea de vânzare s-a stabilit urmarea negocierii dintre părți, avându-se în vedere gradul avansat de degradare al construcțiilor, precum și faptul că terenul este situat într-o zonă neatractivă din punct de vedere imobiliar, stabilind astfel în sarcina societății obligații suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente în sumă totală de S lei.

Societatea susține faptul că obligațiile de plată au fost stabilite nelegal, deoarece valoarea de impunere avută în vedere de organele de inspecție fiscală, de S lei, a fost stabilită în baza Raportului de evaluare întocmit de evaluator Ifrim Ileana în data de **30.10.2008**, acesta nefiind concludent în determinarea bazei impozabile la data efectuării tranzacției, **09.01.2008**, deoarece prețurile la teren și clădiri au fost stabilite aleatoriu de evaluator, neavând în conținut nici un element care să conducă la determinarea prețului de piață a tranzacției efectuată în urmă cu 10 luni.

Contestatoarea consideră, de asemenea, că prețul stabilit de evaluator nu poate fi considerat ca fiind prețul de piață a activelor în cauză întrucât acest raport nu include elementele cerute de lege pentru determinarea prețului de piață a tranzacției efectuate în luna ianuarie 2008, susținând că prețul „... *trebuie să reprezinte suma ce ar fi platită de un client independent unui furnizor independent, în același moment și în același loc pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială.*”

Societatea consideră că, atâta timp cât Raportul de evaluare nu reflectă prețul de piață al tranzacției în cauză, organele de inspecție fiscală au luat în considerare, în mod eronat suma stabilită de evaluator, acestea trebuind să aplice altă metodă de determinare a prețului de piață a tranzacției și implicit a bazei impozabile și, ca urmare, solicită admiterea contestației și exonerarea societății de la plata sumei totale de S lei.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală, urmarea inspecției fiscale efectuată la **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI**, au constatat, pe lângă alte aspecte, faptul că la data de 09.01.2008, cu factura nr....., societatea a vândut mijloace fixe reprezentând clădiri, hale de producție, magazii siloz și terenul pe care se află construcțiile respective, persoanei fizice Bulgaru Cristina, fiica celor doi asociați și administratori ai societății verificate, Bulgaru Andrei și Bulgaru Svetlana, la o valoare totală de S lei plus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de S lei, din care valoarea clădirilor este de S lei, iar valoarea terenului în suprafață totală de S mp este zero lei.

Întrucât într-o tranzacție similară, pentru un teren în suprafață de 22.646,059 mp, societatea a realizat un venit de S lei, organele de inspecție

fiscală au redimensionat tranzacția și, în baza Raportului de evaluare din 30.10.2008 întocmit de Ifrim Ileana, în calitate de expert tehnic evaluator, potrivit căruia evaluatorul opinează că, având ca punct de referință pentru terenuri prețurile de expertiză practicate la birourile notariale, iar pentru construcții valoarea coeficientului de circulație, valoarea evaluată a activelor ce au făcut obiectul tranzacției sus menționate este de S lei, au considerat că prețul de piață al bunurilor tranzacționate este de S lei, față de suma facturată de S lei.

Prin Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, au stabilit, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) și art.21 alin. (1) și alin. (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, diferența de impozit pe profit în sumă de S lei și, în conformitate cu prevederile art.126 alin.(1) și art.145 alin.(8) din același act normativ, diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, precum și majorări de întârziere aferente în sumă totală de S lei, în conformitate cu prevederile art.120 din actul normativ sus menționat. Acest act administrativ fiscal a fost contestat parțial de către societatea verificată, respectiv a fost contestat impozitul pe profit în sumă de S lei plus o diferență de S lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în valoare totală de S lei, obligații fiscale aferente tranzacției menționate mai sus.

Totodată, în baza Raportului de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au emis și Dispoziția nr..... privind măsurile stabilite de organele de control și Decizia nr..... privind nemodificarea bazei de impunere ce au fost, de asemenea, contestate.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

1. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală:

Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de venit neînregistră în sumă de S lei aferentă tranzacției efectuată de S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI, în baza facturii nr., rezultând în consecință, obligații fiscale suplimentare de plată în sarcina societății reprezentând diferențe de: impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au avut în vedere prețul bunurilor tranzacționate stabilit în baza Raportului de evaluare din 30.10.2008, de S lei, față de suma de S lei înscrisă în

factură, iar societatea susține faptul că prețul stabilit de evaluator nu poate fi considerat prețul de piață a activelor în cauză întrucât: evaluarea s-a solicitat în vederea înregistrării în contabilitate a bunurilor respective și s-a efectuat după 10 luni de la data vânzării, iar prețurile la teren și clădiri au fost stabilite aleator de către evaluator, neavând în conținut nici un element care să conducă la determinarea prețului de piață.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în baza facturii nr....., **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI** a vândut mijloace fixe reprezentând clădiri, hale de producție, magazii siloz și terenul pe care se află aceste construcții, în suprafață totală de 32.753,94 mp, din care terenul în suprafață de 30.302,94 mp este situat în intravilanul comunei Lețcani, județul Iași, iar terenul în suprafață de 2.450,985 mp este situat în extravilanul comunei Lețcani, județul Iași, persoanei fizice Bulgaru Cristina, fiica celor doi asociați și administratori ai societății verificate, Bulgaru Andrei și Bulgaru Svetlana, la o valoare totală de S lei plus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de S lei, din care valoarea clădirilor este de S lei, iar valoarea terenului este zero lei.

Organele de inspecție fiscală au avut suspiciunea de subevaluare a activelor vândute persoanei fizice afiliate, întrucât au constatat că, într-o tranzacție similară **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI** a vândut, în baza facturii nr., un teren în suprafață de S mp situat în extravilanul comunei Lețcani, județul Iași, la o valoare de S lei, în timp ce în factura nr. 9993489 din 09.01.2008, valoarea terenului în suprafață totală de 32.753,94 mp este zero lei.

Astfel, așa cum rezultă din Nota explicativă din data de 15.09.2008, existentă în copie la dosarul cauzei, au solicitat administratorului societății dosarul prețurilor de transfer către persoane afiliate, conform Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 222/2008 privind conținutul dosarului prețurilor de transfer, solicitare la care acesta a răspuns că la momentul controlului nu îl deținea, urmând să ia legătura cu persoanele abilitate în vederea întocmirii acestuia.

Ca urmare, societatea a prezentat organelor de inspecție fiscală Raportul de evaluare întocmit în data de 30.10.2008 de către expert tehnic evaluator Ifrim Ileana care, la solicitarea **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI** a efectuat evaluarea în vederea înregistrării în contabilitate a următoarelor active: 7 grajduri taurine, 3 magazii, clădire birouri, clădire pod basculantă, fânar metallic, siloz de beton, platformă dejecții, rezervor apă, clădire moară, lăptarie, codificate mp. teren intravilan și 2.450 mp. teren extravilan, aflate în comuna Lețcani, județul Iași, opinând că valoarea evaluată a acestora este de S lei.

Întrucât, bunurile ce au făcut obiectul evaluării sunt cele din Contractul de vânzare – cumpărare, autentificat sub nr....., în baza

căruia s-a emis factura nr., organele de inspecție fiscală au reconsiderat valoarea tranzacției la suma de S lei, față de suma de S lei înscrisă în factura sus menționată, stabilind astfel obligații fiscale suplimentare de plată reprezentând diferențe de impozit pe profit în sumă de S lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și majorări de întârziere aferente contestate în valoare totală de S lei.

Societatea contestă aceste obligații de plată susținând faptul că Raportul de evaluare nu reflectă prețul de piață al tranzacției în cauză, astfel că organele de inspecție fiscală au luat în considerare, în mod eronat suma stabilită de evaluator, acestea trebuind să aplice altă metodă de determinare a prețului de piață a tranzacției și implicit a bazei impozabile.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.11 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

[...]

(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;

[...]”

coroborate cu prevederile pct.25 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, care, referitor la metoda comparării prețurilor, precizează:

“Determinarea prețului de piață are la bază comparația prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe, comparabile din punct de vedere comercial pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la:

a) compararea prețurilor convenite între persoane afiliate cu prețurile convenite în relațiile cu persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea internă a prețurilor);

b) compararea prețurilor convenite între persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea externă a prețurilor).

Pentru aplicarea metodei comparării prețurilor, prețul de piață al tranzacției este determinat prin compararea prețului de vânzare al mărfurilor și serviciilor identice sau similare, vândute în cantități comparabile, cu prețul de vânzare al mărfurilor și al serviciilor supuse evaluării. În cazul în care cantitățile nu sunt comparabile se utilizează prețul de vânzare pentru mărfurile și serviciile identice sau similare, vândute în cantități diferite. Pentru aceasta, prețul de vânzare se corectează cu diferențele în plus sau în minus care ar putea fi determinate de diferența de cantitate.”,

precum și ale art.7 pct.26 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

“preț de piață - suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială;”

Din analiza constatărilor prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr.se reține că tranzacția înscrisă în factura nr. 9993489 din 09.01.2008 a avut loc între persoana juridică **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI** și persoana fizică română afiliată, Bulgaru Cristina, fiica celor doi asociați și administratori ai societății verificate, Bulgaru Andrei și Bulgaru Svetlana, așa cum este definită la art.7 pct.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre cazuri:

a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică, dacă acestea sunt sot/sotie sau rude până la gradul al III-lea inclusiv. Între persoanele afiliate, prețul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii reprezintă preț de transfer;

b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică; [...].”

Organul de soluționare competent mai reține faptul că societatea contestatoare a vândut, în data de 19.12.2007, altei societăți, un teren în suprafață de 22.646,050 mp situat în extravilanul comunei Lețcani la **prețul de S lei/mp**, în timp ce, la data de 08.01.2008, la mai puțin de o lună de zile,

a vândut atât terenul în suprafață de 30.302,955 mp situat în intravilanul comunei Lețcani, cât și terenul în suprafață de 2.450,985 situat în extravilanul comunei Lețcani, **la prețul de zero lei.**

Din Raportul de evaluare întocmit la data de 30.10.2008 de către expertul tehnic evaluator Ifrim Ileana, în care au fost supuse evaluării bunurile ce au făcut obiectul tranzacției efectuate în baza facturii nr. 9993489 din 09.01.2008, rezultă că prețul terenului construit și neconstruit situat în intravilanul comunei Lețcani este de 4 euro/mp (15,2 lei/mp), iar cel al terenului situat în extravilanul comunei Lețcani este de 0,3 euro/mp (1,14 lei/mp).

Având în vedere prevederile legale referitoare la transferul bunurilor către persoane afiliate, precum și constatările Raportului de evaluare al expertului tehnic evaluator, Ifrim Ileana care, având ca punct de referință pentru terenuri prețurile de expertiză practicate la birourile notariale, iar pentru construcții valoarea lor de circulație, a considerat că valoarea de piață a tranzacției efectuate în baza facturii nr. este valoarea totală de S lei, rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală au procedat la retratarea acestei tranzacții, ajustând suma veniturilor convenite societății la nivelul evaluării.

În consecință, diferența dintre valoarea recalculată prin Raportul de evaluare și valoarea de vânzare din factura nr., în sumă de lei (S lei – S lei), reprezintă venituri neînregistrate în evidența contabilă a **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI.**

1.1. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de S lei (S lei + S lei), aferentă veniturilor neînregistrate, contestată de către societate, organul de soluționare reține faptul că, potrivit prevederilor art.19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, potrivit căroră, **“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”**, astfel că, diferența de venit neînregistrată în sumă de S lei reprezintă venit impozabil stabilit suplimentar căreia îi corespunde diferența de impozit pe profit aferentă în sumă de S lei.

Întrucât, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr....., în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, organele de inspecție fiscală au avut în vedere la calculul impozitului pe profit datorat pentru trimestrul I/2008 pierderea înregistrată de către societate în sumă de S lei, stabilind ca obligație de plată suplimentară suma **de S lei**, iar societatea contestă suma de **S lei**, rezultă că prin actul administrativ fiscal

atacat nu a fost stabilită diferența contestată de către societate, în sumă de S lei (S lei – S lei).

Având în vedere cele reținute mai sus, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată, pentru impozitul pe profit în sumă de S lei și, ținând cont de prevederile art.206 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora, **“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”**, coroborate cu prevederile punctului 12.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519 din 27.09.2005, potrivit cărora, **”Contestația poate fi respinsă ca:**

[...]

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect; [...]”, se va respinge contestația, ca fiind fără obiect, pentru impozitul pe profit în sumă de S lei.

1.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată contestată în sumă de S lei, se reține faptul că tranzacția efectuată de **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI** către persoana fizică Bulgaru Cristina reprezintă operațiune impozabilă potrivit prevederilor art. 126 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

“Din punct de vedere al taxei sunt operațiunile impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”,

iar potrivit prevederilor art.137 alin. (1) lit. a) din același act normativ,

“Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni; [...].”

Întrucât, așa cum am arătat mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că livrarea bunurilor ce au făcut obiectul facturii nr. 9993489 din 09.01.2008 s-a făcut la un preț inferior prețului de piață al tranzacției, iar urmarea retratării acestei tranzacții, ajustând suma veniturilor convenite societății la nivelul evaluării efectuate de expertul tehnic evaluator, Ifrim Ileana prin Raportul de evaluare din 30.10.2008, legal, au stabilit diferența de venit neînregistrat în sumă de S lei, rezultă că societatea datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă acestui venit.

Se reține faptul că, în conformitate cu prevederile art.141 alin. (2) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră,

“Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

[...]

f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ; [...].”

livrarea construcțiilor reprezentând: clădiri, hale de producție, magazii siloz, este operațiune scutită de taxa pe valoarea adăugată însă, potrivit prevederilor alin. (3) al aceluiași articol, societatea poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. f), în condițiile stabilite prin norme, ceea ce a și făcut de altfel, prin emiterea facturii nr. în valoare totală de S lei, din care taxa pe valoarea adăugată este în sumă de S lei.

Se reține, de asemenea, faptul că terenul pe care se află aceste construcții, în suprafață totală de 32.753,94 mp, din care terenul în suprafață de S mp, situat în intravilanul comunei Lețcani, județul Iași și terenul de S mp, situat în extravilanul comunei Lețcani, județul Iași, este teren construibil așa cum rezultă din Contractul de vânzare - cumpărare autentificat sub nr.22 din 09.01.2009, iar vânzarea acestuia, conform prevederilor art.141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă operațiune taxabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Ca urmare, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit, ca obligație suplimentară de plată taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de S lei pentru diferența de venit neînregistrată în sumă S lei, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

1.3. În ceea ce privește suma totală contestată de S lei, din care suma de S lei reprezintă majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, iar suma de S lei reprezintă majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

Având în vedere faptul că, urmarea soluționării contestației pentru debitul în sumă de S lei reprezentând impozit pe profit și pentru debitul în sumă de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, pentru care au fost calculate accesoriile aferente contestate, în sumă de S lei și, respectiv, în sumă de S lei, s-au menținut în sarcina societății ca fiind datorate debitele respective, iar prin contestația formulată societatea nu prezintă argumente împotriva modului de calcul al majorărilor de întârziere, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente impozitului pe profit și cele aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar în sarcina sa.

Referitor la stabilirea majorărilor de întârziere, sunt aplicabile prevederile art.119 alin. (1), art.120 alin.(1) și alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

“ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

În contextul celor menționate și a prevederilor legale redate mai sus, se constată că **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI** datorează bugetului de stat majorările de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe profit și majorările de întârziere în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează a se respinge, ca neîntemeiată.

2. Referitor la contestația formulată de S.C. Y S.R.L. Letcani, jud. IAȘI, împotriva Dispoziției nr. privind măsurile stabilite de organele de control, se reține faptul că aceasta a fost soluționată de către organul emitent al actului administrativ fiscal atacat, respectiv Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, prin Decizia nr....., înregistrată sub nr., existentă în copie la dosarul cauzei.

3. Referitor la contestația formulată de S.C. Y S.R.L. Letcani, jud. IAȘI, împotriva Deciziei nr. privind nemodificarea bazei de impunere, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea pe fond a acestui capăt de cerere în condițiile în care societatea nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au emis Decizia nr. privind nemodificarea bazei de impunere deoarece au constatat că, pentru perioada 01.04.2005 – 30.06.2008, nu se modifică baza de impunere la obligațiile fiscale stabilite de către societate, reprezentând :

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- contribuția individuală de asigurări sociale;
- contribuția pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- contribuția pentru asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- contribuția de asigurări pentru sănătate datorată de angajator;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

S.C. Y S.R.L. Letcani, jud. IAȘI, formulează contestație “... împotriva sumelor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr.C și care se regăsesc în [...] Decizia nr.”

Prin adresa nr., comunicată contestatoarei în data de 22.04.2009, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a solicitat acesteia să transmită, în termen de cinci zile de la data primirii adresei, precizări cu privire la motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația formulată pentru acest capăt de cerere.

Până la data redactării deciziei de soluționare, societatea nu a dat curs acestei solicitări.

În drept, potrivit prevederilor art. 109 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

“La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”

De asemenea, potrivit prevederilor art.110 alin. (3) din același act normativ, **“Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.**

Referitor la posibilitatea de contestare, actul normativ menționat mai sus, precizează la art.205 următoarele:

“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”

iar referitor la forma și conținutul contestației, art. 206 prevede:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

[...]

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiteră a actului administrativ fiscal.”

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale cât și actele administrative fiscale prin care nu s-au stabilit obligații

fiscale, contestațiile putând fi formulate numai de către cel care se consideră că a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă obiectul contestației, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

În speța de față se reține că societatea contestatoare se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite obligații fiscale, deci nu a fost lezată în vreun interes al său în raport de dispozițiile art.205. alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar prin contestația formulată împotriva Deciziei nr. privind nemodificarea bazei de impunere aceasta nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea respectivului act administrativ fiscal.

Ca urmare, organul de soluționare competent face aplicarea prevederilor art.217 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei. “

, coroborate cu prevederile punctului 13.1. lit.d) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519 din 27.09.2005, potrivit căroră,

”Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim;”, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca lipsită de interes.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în temeiul art.210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1414/2005, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași,

DECIDE :

Art.1. Respingerea contestației formulate de **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de S lei, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe

profit;

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art.2. Respingerea contestației formulate de **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI**, ca fiind fără obiect, pentru suma de S lei reprezentând impozit pe profit.

Art.3. Respingerea contestației formulate de **S.C. Y S.R.L. Lețcani, jud. IAȘI** împotriva Deciziei nr. privind nemodificarea bazei de impunere, ca lipsită de interes.

Art.4 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași, spre a fi dusa la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.