

## **D E C I Z I E nr. 73/36/28.02.2006**

privind solutionarea contestatiei formulate de

**I.** Prin contestatia formulata contribuabilul solicita:

- 1). suspendarea executarii actului administrativ fiscal
- 2). anularea obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de organul de control compuse

din:

- TVA de plata = RON
- dobinzi = RON
- penalitati = RON

1). Referitor la cererea de suspendare a executarii actului administrativ, contestatarul aduce in atentia organelor de solutionare a cererii motivele de fapt si de drept care in opinia lui ar fi de natura sa atraga suspendarea executarii deciziei de impunere contestata.

2). Referitor la contestarea obligatiilor fiscale suplimentare stabilite de organul de control, SC SRL formuleaza urmatoarele argumente:

In data de 29.05.2002 societatea SA, persoana juridica de drept luxemburghez, a achizitionat de la SC SRL imobilul proprietatea firmei constind in "fabrica de confectii si corp administrativ".

In data de 23.05.2002 a fost emis Certificatul de inregistrare fiscala pentru " SRL" reprezentant fiscal pentru SA .

In adunarea generala extraordinara a Societatea SA tinuta in data de 28.09.2004 a fost aprobat Proiectul de divizare a societatii SA in doua societati distincte: SA SA.

Conform "Procura speciala" in minuta din 31.12.2004 in baza Procesului verbal din 22.12.2004 membrii consiliului de administratie au decis sa mentioneze in fata notarului detaliile activelor transferate la Societatea SA. Printre acestea se identifica "constructie imobiliara compusa dintr-o fabrica de confectii si o parte administrativa inscrisa in CF nr. 4117, ". In Actul aditional nr. 3 anexa la contractul de inchiriere nr. 349/31.05.2002 se prevad urmatoarele :

- la data de 28.09.2004 s-a constituit societatea SA, prin divizarea societatii SA.
- ... societatea SA a preluat elementele de activ si de pasiv, printre care si imobilul inscris in CF 4117/ si totodata drepturile si obligatiile care decurg din contractul de inchiriere intrat in vigoare la data de 01.06.2002.

Art. 1. Se inlocuiesc in contractul de inchiriere, denumirea si datele de identificare ale societatii cu cele ale societatii

Art. 2. Societatea preia toate drepturile si obligatiile care decurg din contractul de inchiriere intrat in vigoare la data de 01.06.2002, semnat initial de societatea SA (in calitate de proprietara) si societatea SRL ( in calitate de chiriasa).

Rezulta faptul ca societatea SA a continuat sa inchirieze imobilul in regim de taxare din momentul preluarii acestuia respectiv 28.09.2004, asumindu-si obligatiile privind TVA ale societatii SA care si-a incetat existenta prin divizare. Petenta precizeaza ca intirziera in desemnarea reprezentantului fiscal in Romania pentru societatea SA se datoreaza tergiversarii solutionarii cererii societatii adresate DGFP la data de 30.05.2005 din care rezulta faptul ca se doreste renuntarea la angajamentul de reprezentant fiscal pentru SA si desemnarea SC SRL ca reprezentant fiscal pentru noul proprietar rezultat din divizare( SA). In cuprinsul contestatiei se arata ca societatea SA a continuat sa inchirieze imobilul in regim de taxare din momentul preluarii acestuia respectiv 28.09.2004 asa incit perioada de 31 de luni considerata in calculul ajustarii facute de organele de control nu se justifica.

**II.** Prin Decizia de impunere nr. 7286/6693/2/06.12.2005 s-au stabilit in sarcina SC SRL in materie de TVA urmatoarele debite :

- debit TVA = RON
- dobinzi = RON
- penalitati = RON

Decizia de impunere s-a intocmit in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 05.12.2005.

Controlul a inceput la data de 12.09.2005 si a cuprins perioada 01.06.2002-30.09.2005 pentru TVA. In Raportul de inspectie fiscala se arata ca SC SRL in calitate de chirias are incheiat cu SC SA contractul de inchiriere nr. 349/31.05.2002 pentru constructia edificata in CF nr. 4117 .

Societatea SA s-a scindat in doua societati: SA si SA in data de 28.09.2004.

Membrii consiliului de administratie au decis ca activele sa fie transferate la societatea SA; printre acestea se identifica si "constructie imobiliara compusa dintr-o fabrica de confectii si o parte administrativa" inscrisa in CF nr. 4117 .

La contractul de inchiriere s-a intocmit si Actul aditional nr. 3 incheiat intresocietatea SA si SC SRL in care se precizeaza: " se inlocuieste in contractul de inchiriere, denumirea si datele de identificare ale societatii SA cu cele ale societatii SA si societatea A preia toate drepturile si obligatiile care decurg din contractul de inchiriere intrat in vigoare la data de 01.06.2002 semnat initial de societatea SA (in calitate de proprietar) si SC SRL(in calitate de chiriasa).

Constructia imobiliara identificata prin CF nr. 4117 trece in proprietatea societatii A cu data de 28.09.2004.

Pe perioada de la 28.09.2004 si pina la data controlului societatea SA nu si-a desemnat un reprezentant fiscal in Romania pentru a putea opta pentru realizarea de operatiuni taxabile de natura celor prevazute de art. 141 alin. 2, lit.k din Legea nr. 571/2003, adica arendare, concesiune si inchiriere de bunuri imobile, corelat cu prevederile pct.42 alin.3 din HG nr. 44/2004 care precizeaza: " persoanele impozabile inregistrate ca platitori TVA pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operatiune prevazuta la art.141 alin.2 lit.k din Codul fiscal. Operatiunea de aplicare a regimului de taxare se notifica organelor fiscale teritoriale pe formularul prevazut in Anexa nr. 1..... si se aplica de la data inscrisa in notificare."

Societatea SA a dedus TVA aferenta constructiei inscrise in CF nr. 4117/ pe care a achizitionat-o de la SC SRL in suma de 2.963.746.464 RON. In perioada 29.05.2002 societatea SA a efectuat operatiuni taxabile de natura celor prevazute de art. 141 alin.2 lit. k din Legea nr. 571/2003 iar TVA in suma de efectueaza operatiuni de inchiriere a imobilului, achizitionat de la societatea SA, incepind cu data de 29.09.2004 dar nu este inregistrata ca platitor de TVA deoarece nu are reprezentant fiscal pentru operatiunile desfasurate in Romania.

TVA nedeductibila este in suma de lei si este aferent perioadei intre momentul de la care societatea SA efectueaza operatiuni de inchiriere, scutite de TVA si pina la termenul de expirare a celor 5 ani luati in calculul ajustarii de TVA.

Pentru diferenta de TVA de plata in suma de RON s-au calculat:

- dobinzi in suma de RON
- penalitati in suma de RON.

**III.** Avind in vedere constatările organului de control, susținerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, invocate de către contestator și de către organele de control, biroul investit cu soluționarea contestației reține următoarele :

1).Referitor la suspendarea executarii actului administrativ fiscal solicitate de petent, art.184 din OG nr. 92/2003, republicata, titlu IX prevede :

*“(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat pina la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificata a contestatorului.” (...)*

In acest sens s-a pronuntat si MFP prin adresa nr. 342475/19.11.2004 inregistrata la DGFP Timis sub nr. 60782/19.11.2004:

*“Organul de solutionare poate acorda suspendarea executarii actului administrativ atacat pina la solutionarea pe cale administrativa a contestatiei.*

*Motive de acordare a suspendarii executarii actului administrativ fiscal contestat pot fi:*

- *existenta unei indoieli puternice asupra legalitatii actului atacat;*
- *iminenta producerii unei vatamari ireparabile a contestatorului;*
- *bonitatea contribuabilului;*
- *fisa de analiza a gradului de risc.*

*Contestatorul poate depune orice inscrisuri pe care le considera relevante in sustinerea cererii de suspendare a executarii actului administrativ fiscal”.*

Cererea de suspendare a platii sumei datorate, formulata de catre contestatar, nu este temeinic motivata asa cum prevede actul normativ citat anterior neimpunindu-se, astfel, suspendarea platii obligatiilor fiscale in suma RON, stabilite de catre organele de control.

2).Referitor la anulara obligatiilor fiscale stabilite suplimentar.

In perioada 01.06.2002-28.09.2004 societatea SA a efectuat operatiuni taxabile de natura celor reglementate de art. 141 alin. 2 lit. k, pentru imobilul inscris in CF nr. 4117 avind reprezentant fiscal SC SRL identificata prin CUI R 18188889.

Activitatea desfasurata in aceasta perioada este legala indeplinindu-se toate obligatiile in materie de TVA de catre SC SRL, drept pentru care organul de control stabileste ca TVA dedusa in suma de ROL rezultata in urma calculului de ajustare este corecta.

- in data de 28.09.2004 societatea SA, care pina la acea data a fost proprietara imobilului in baza caruia se deruleaza operatiuni de deducere si colectare de TVA, se scindeaza in alte doua societati: SA.

Membrii consiliului de administratie ale societatea SA au decis ca activele acesteia sa fie transferate la societatea SA. Printre acestea se identifica si "constructie imobiliara compusa dintr-o fabrica de confectii si o parte administrativa inscrisa in CF nr. 4117 ."

Odata cu transferarea dreptului de proprietate de la societatea SA la societatea SA emis si Actul aditional nr. 3 la contractul de inchiriere intrat in vigoare la 01.06.2002, care la art. 3 precizeaza: "se inlocuiesc in contractul de inchiriere, denumirea si datele de identificare ale societatii SA cu cele ale societatii SA" iar la art. 2 precizeaza: "societatea SA preia toate drepturile si obligatiile care decurg din contractul de inchiriere intrat in vigoare la data de 01.06.2002 semnat initial intre societatea SA (in calitate de proprietar) si societatea GO (in calitate de chiriasa).

Avind in vedere continutul celor doua articole din Actul aditional nr.3, SC SRL considera ca nu s-a incalcat cadrul legal in materie de TVA pentru societatea SA deoarece relatiile contractuale se bazeaza pe acelasi tip de operatiune economica(inchiriere imobil), are dreptul sa inchirieze in regim de taxare deoarece nu s-a dispus schimbarea reprezentantului fiscal.

Organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca cele doua societati aflate intr-o asa zisa relatie de continuitate nu au avut in vedere urmatoarele dispozitii legale, absolut obligatorii:

- prin transmiterea patrimoniului de la societatea SA la societatea SA nu era posibila si transmiterea calitatii de reprezentant fiscal a SC SRL de la prima societate la cea de a doua.

SC SRL in calitate de reprezentant fiscal al societatii SA are atribuit un cod fiscal identificabil doar pentru perioada si activitatea desfasurata de societatea SA in calitate de persoana impozabila stabilita in strainatate.

In situatia in care societatea SA a iesit din circuit si in locul ei a intrat o alta entitate cu acelasi mod de fiintare este corect sa consideram ca avem dea face cu o alta persoana impozabila stabilita in strainatate si care are obligatia sa intreprinda toate demersurile inca de la infiintare pentru a functiona legal.

In acest sens sunt opozabile dispozitiile art. 151(4) din Legea nr. 571/2003 : *"persoanele impozabile stabilite in strainatate, care desfasoara operatiuni scutite cu drept de deducere in Romania, au dreptul sa-si desemneze un reprezentant fiscal pentru aceste operatiuni"*.

Organul de control a stabilit ca societatea SA nu a uzat de acest drept de la inceputul existentei sale in Romania (28.09.2004) ci mai tirziu incepind cu data de 06.12.2005 si i s-a atribuit codul de identificare fiscala R .

Trebuie avut in vedere ca, Consiliul de Administratie al societatii A a deliberat sa desemneze ca reprezentant legal in Romania societatea SRL deabia in data de 13.04.2005, adica dupa 7 luni de la scindare, iar formele legale de dobindire a calitatii de reprezentant fiscal au fost definitive in data de 06.12.2005;

In concluzie a existat perioada 28.09.2004-06.12.2005 in care societatea SA nu avea calitatea de platitor de TVA deoarece nu si-a desemnat reprezentant fiscal in Romania, dar efectua operatiuni taxabile.

In alta ordine avem in atentie o situatie atipica, nedetaliata prin dispozitiile fiscale in materie de TVA si pentru acest considerent s-a solicitat punct de vedere prin adresa SAF-ACF nr. 3454/15.09.2005, inregistrata la MFP-Directia Generala Legislatie Impozite indirecte sub nr. 271852.

Raspunsul la aceasta adresa s-a inregistrat la DGFP sub nr. 52703/27.10.2005 si are urmatorul continut: "... in urma divizarii societatea SA preia atit imobilul cit si obligatiile legate de acest imobil. Ca urmare, in situatia in care societatea SA inchiriaza in regim de taxare imobilul apreciem ca nu se mai impune ajustarea TVA dedusa de societatea divizata. Daca societatea SA inchiriaza in regim de scutire de TVA atunci se impune aplicarea prevederilor art.145 alin. 10 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare si pct. 42 alin. 7 din Normele Metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004 cu modificarile ulterioare."

Acest raspuns al MFP se regasese in solutia data in solutionarea contestatiei.

Datorita acestui mod de desfasurare a activitatii se aplica dispozitiile art.151(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare :

*"(1) Daca o persoana impozabila stabilita an strainatate realizeaza prestari de servicii taxabile, pentru care locul prestarii este considerat a fi an Romania,..., va proceda astfel:*

*b) an cazul an care persoana stabilita an strainatate nu asi desemneaza un reprezentant fiscal an Romania, beneficiarul serviciilor datoreaza taxa pe valoarea adaugata, an numele prestatorului...."*

In speta supusa analizei beneficiarul serviciilor este SC SRL care datoreaza TVA in numele prestatorului care este societatea SA.

Deoarece la data incheierii RIF, SC SRL nu dobandise calitatea de reprezentant fiscal pentru societatea SA, debitul stabilit de organul de control contestat de petenta va fi solutionat astfel:

- se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru suma de RON TVA +14.359 RON dobinzi si RON penalitati pentru perioada de la care societatea SA efectueaza nelegal operatiuni de inchiriere scutite de TVA si pina in momentul in care are dreptul sa efectueze operatiuni taxabile -05.12.2005-deoarece la aceasta data devine platitoare de TVA prin desemnarea unui reprezentant fiscal in Romania

- se va admite contestatia pentru suma de TVA +7 RON dobinzi+ RON penalitati pentru perioada de dupa 01.01.2006 pina la implinirea termenului de 5 ani luati in calculul ajustarii de TVA..

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.175, art.176 si art.186 din OG.92/2003, republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, in baza referatului nr. 10151/28.02.2006 se

#### **D E C I D E :**

1. respingerea ca neintemeiata a contestatiei referitor la suspendarea executarii actului administrativ fiscal

2. respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de 4 RON TVA + RON dobinzi si RON penalitati pentru perioada de la care societatea SA efectueaza nelegal operatiuni de inchiriere scutite de TVA si pina in momentul in care are dreptul sa efectueze operatiuni taxabile -05.12.2005-deoarece la aceasta data devine platitoare de TVA prin desemnarea unui reprezentant fiscal in Romania

3.admiterea contestatiei pentru suma de RON TVA + RON dobinzi+ RON penalitati pentru perioada de dupa 01.01.2006 pina la implinirea termenului de 5 ani luati in calculul ajustarii de TVA..

- Conform prevederilor art. 188 alin. 2 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, pentru solutiile 1 si 2 se poate ataca prezenta decizie la Tribunalul in termen legal.