

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 142

din 04.08.2006

privind soluționarea contestației formulată de către
S.C. S.R.L. Suceava, înregistrată la
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr./07.07.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr./05.07.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./07.07.2006, asupra contestației depuse de S.C. S.R.L., având domiciliul fiscal în municipiul Suceava, str., județul Suceava.

S.C. S.R.L. contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./31.05.2006 și Raportul de inspecție fiscală nr./31.05.2006, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma delei**, reprezentând:

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

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L., cu domiciliul fiscal în localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./31.05.2006 și Raportul de inspecție fiscală nr./31.05.2006, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente.

Petenta precizează că nu este de acord cu cele stabilite de către organele de control prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere privind suma delei, pe motiv că valoarea chiriei de 300 lei/lună este rezultatul negocierii între

două persoane juridice române, iar termenii negocierii și argumentele acceptării acestora de către fiecare dintre părți sunt determinate de interesele economice și strategia pe termen lung ale celor două persoane juridice.

Petenta susține că invocarea de către organele de control a prevederilor art. 11 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu este justificată deoarece prevederile acestui articol sunt aplicabile doar în cazul persoanelor juridice afiliate străine nu și în cazul persoanelor juridice afiliate române fapt ce rezultă din normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, modificată și completată prin H.G. nr. 1840/2004.

Contestatoarea susține că atât prevederile art. 1, alin. 2 din Codul fiscal cât și prevederile art. 19, alin. 5 din același act normativ invocate de către organele de control se referă la persoane juridice române afiliate persoanelor juridice străine, or în cazul de față ambele persoane juridice afiliate sunt române.

Petenta subliniază faptul că normele metodologice de aplicare a art. 11 alin. 2 din Codul fiscal „se subscriu principiului neutralității măsurilor fiscale în raport cu diferitele categorii de investitori”, în speță investitori români în sensul că tranzacțiile trebuie recunoscute la toate părțile participante. Or valoarea chiriei lunare de 300 lei, conform contractului și facturilor emise, a fost înregistrată ca venit din chirii la S.C. S.R.L. în aceeași măsură în care S.C. S.R.L. a înregistrat cheltuieli cu chiria de aceeași valoare, ambele societăți fiind plătitoare de impozit pe profit, iar în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, S.C. S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă chiriei în timp ce S.C. S.R.L. a colectat aceeași sumă, motiv pentru care petenta consideră că în cazul de față nu se efectuează ajustarea.

II. Prin Decizia de impunere nr./31.05.2006, Activitatea de Control Fiscal Suceava a stabilit că S.C. S.R.L. datorează bugetului de stat sumalei, reprezentând:lei taxa pe valoarea adăugată, lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și lei majorări aferente taxei pe valoarea adăugată.

Organele de control au efectuat verificarea asupra documentelor care au stat la baza stabilirii taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.10.2004 – 30.06.2005.

În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că societatea a realizat doar venituri din închirieri, conform contractului de închiriere nr. din 30.06.2004 încheiat cu S.C.S.R.L. Suceava iar obiectul închirierii îl constituie spațiul achiziționat conform facturii fiscale nr./03.03.2001, situat în incinta S.C. S.A. Suceava, în suprafață de 500 mp, pentru care S.C. S.R.L. a beneficiat de rambursare de TVA.

Organele de control au constatat că asociatul care deține 50% din părțile sociale ale S.C. S.R.L. deține și 100% din părțile sociale ale S.C.S.R.L. Suceava, motiv pentru care au considerat că cele două societăți sunt persoane juridice afiliate conform prevederilor art. 7 alin. 21 lit. c din Legea nr. 571/2003 modificată prin O.G. nr. 83/2004.

De asemenea, organele de control au constatat că tariful practicat de societate pentru închiriere este de 0,6 lei/mp, iar factura pentru chirie s-a emis trimestrial la sfârșitul fiecărei luni din trimestru, valoarea trimestrială a chiriei fiind de lei din care TVA de lei.

Organele de control fac precizarea că, în conformitate cu prevederile art. 11 pct. 2 și art. 19 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 precum și ale art. 41 din Codul comercial, s-a procedat la stabilirea prețului de piață care a fost determinat prin compararea tarifelor practicate în perioada 10.2004 – 06.2005 de către S.C. S.A. Suceava cu clienții acesteia, rezultând un tarif lunar de 1,5 \$/mp, chiria lunară de 750 \$, iar chiria trimestrială de 2250 \$. Având în vedere cursul BNR pentru \$ la data de 30.12.2004, 31.03.2005 și 30.06.2005, organele de control au stabilit că valoarea chiriei recalculată pentru perioada verificată este delei cu TVA aferent delei.

Ținând cont de taxa pe valoarea adăugată colectată de societate în sumă de lei, organele de control au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei (.....lei – lei =lei).

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de lei, penalități de întârziere în sumă de lei și majorări de întârziere în sumă de lei.

Dobânzile, penalitățile de întârziere și majorările au fost stabilite în baza prevederilor art. 114, 115, 120 și 121 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma contestată delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă chiriei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra dreptului organului de control de a ajusta valoarea tranzacției încheiată între persoane juridice afiliate române.

În fapt, organele de control au constatat că societatea a realizat venituri din chirii conform contractului de închiriere nr. din 30.06.2004 încheiat cu S.C.S.R.L. Suceava, iar obiectul închirierii îl constituie spațiul achiziționat cu factura nr./03.03.2001, situat în incinta S.C. S.A. Suceava și având o suprafață de 500 mp. Chiria lunară este de 300 lei, societatea practicând un tarif de 0,6 lei/mp (echivalentul a cca 0,2 \$/mp) iar factura pentru chiria datorată se emite trimestrial la sfârșitul ultimei luni din trimestru.

Prin actul de control se precizează că asociatul unic al S.C. S.R.L. Suceava, respectiv d-l, deține 50% din părțile sociale ale S.C.S.R.L. Suceava, motiv pentru care cele două societăți sunt considerate ca fiind persoane juridice afiliate conform art. 7, alin. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de control au procedat la recalcularea chiriei având în vedere tarifele practicate de către alte societăți stabilind un tarif de 1,5 \$/mp rezultând o chirie lunară de 750 \$.

Chiria recalculată aferentă perioadei verificată este delei cu un TVA aferent în sumă delei. Având în vedere taxa pe valoarea adăugată colectată de societate în sumă de lei, taxa pe valoarea adăugată suplimentară stabilită de către organele de control este în sumă delei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 11 alin. 2** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 11

„(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.”

Începând cu data de 18.11.2004, sunt aplicabile prevederile **pct.1 din H.G. nr. 1840/2003** pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, unde se fac următoarele precizări:

„1. Autoritățile fiscale din România pot, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate, să reconsidere evidențele persoanei afiliate din România, în scopul examinării fiscale, dacă în urma relațiilor speciale dintre persoana afiliată română și cea străină aceste evidențe nu reflectă profiturile reale impozabile ce provin din România. Nu se efectuează reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termeni comerciali de piață liberă, precum și în cazul tranzacțiilor între persoane juridice române afiliate. Reconsiderarea evidențelor se referă la ajustarea veniturilor, cheltuielilor, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate.”

Din textele de lege citate mai sus, respectiv art. 11 și 19 din Codul fiscal, rezultă faptul că, în cazul unor tranzacții între persoane juridice afiliate organele fiscale pot proceda la ajustarea veniturilor sau cheltuielilor oricăreia dintre cele două persoane juridice pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor care au făcut obiectul tranzacției.

Conform H.G. nr. 1840/2004 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care intră în vigoare începând cu data de 18.11.2004, procedura de ajustare se aplică doar în cazul unor tranzacții între o persoană juridică română și una străină nu și în cazul unor persoane juridice afiliate române.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că S.C. S.R.L. Suceava a realizat venituri din chirii conform contractului de închiriere nr. din

30.06.2004 încheiat cu S.C.S.R.L. Suceava, obiectul închirierii constituindu-l un spațiu cu o suprafață de 500 mp, chiria lunară fiind de 300 lei.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că cele două societăți sunt persoane juridice române afiliate, deoarece acționarul unic al S.C. S.R.L. Suceava deține 50% din părțile sociale ale S.C.S.R.L. Suceava.

În urma verificărilor efectuate organele de control au procedat la ajustarea venitului realizat din chirie și a taxei pe valoarea adăugată aferentă pentru întreaga perioadă supusă verificării, respectiv 01.10.2004 – 30.06.2005. Astfel, chiria recalculată de către organele de control pentru perioada verificată este delei cu TVA aferent delei.

Din analiza celor prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale citate, rezultă că organele de control aveau dreptul de a proceda la ajustarea veniturilor din chirii și a taxei pe valoarea adăugată aferentă doar pentru perioada 01.10.2004 - 18.11.2004, deoarece la data de 18.11.2004 intră în vigoare prevederile **H.G. nr. 1840/2003** pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin care, la pct. 1, se precizează că *„nu se efectuează reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate [...] în cazul tranzacțiilor între persoane juridice române afiliate”*.

Având în vedere cele menționate mai sus, urmează să se **desființeze Decizia de impunere nr./31.05.2006 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./31.05.2006, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma delei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la recalcularea taxei pe valoarea adăugată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 186 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 26.09.2005, unde se stipulează:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”

și prevederile **pct. 6.1** din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2186/2001, norme aplicabile potrivit pct. 207.1 H.G. nr. 1050/2004, până la data aprobării noilor ordine, unde se stipulează:

„6.1. În cazul desființării totale sau parțiale a actului atacat noul act de control sau de impunere, care va viza strict aceeași perioadă și aceleași sume și măsuri contestate, va fi întocmit de o altă echipă de control decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință și având în vedere principiul de drept „*accessorium sequitur principale*” (accesoriul urmează principalul), se va desființa Decizia de impunere nr./31.05.2006 și pentru **suma de lei** reprezentând: dobânzi în sumă de lei, penalități de întârziere în sumă de lei și majorări de întârziere în suma de lei aferente debitului contestat.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 11, alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, art. 19 alin. 4 din O.G. nr. 83/2004 pentru modificare și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 186 alin. 3 din O. G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la data de 26.09.2005, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2004 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 6.1 din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2186/2001, coroborate cu prevederile art. 185 din O.G. nr. 92/2004 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE:

- **desființarea** Deciziei de impunere nr./31.05.2006 privind **suma delei**, reprezentând: taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, dobânzi în sumă de lei, penalități de întârziere în sumă de lei și majorări de întârziere în sumă de lei, urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat actul de control contestat, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă supusă controlului prin actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.