



ROMANIA
MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE
FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CALARASI

DECIZIA Nr. 27/19.06.2008
privind solutionarea contestatiei depusa
de SC X S.R.L. Calarasi
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 12779/24.04.2008

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Administratia Finantelor Publice a Municipiului Calarasi asupra contestatiei depusa de SC X SRL cu sediul in municipiul Calarasi, B-dul. 1 Mai, Bl. Parc, Sc. B, Parter, impotriva actului administrativ fiscal -Decizia de impunere nr.31/14.03.2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Calarasi in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 14.03.2008.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia depusa de **S.C. X SRL**.

I. Din analiza contestatiei înregistrata la DGFP Calarasi sub nr.12779/24.04.2008, precum si a documentelor existente la dosarul cauzei s-a constatat ca SC X SRL contesta taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere in suma de X lei, impozitul pe dividende in suma de X lei si majorarile de intarziere in suma de X lei stabilite prin Decizia de

impunere nr.31/14.03.2008, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.03.2008.

Motivele formulate de SC X SRL in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

In fapt, prin adresa nr. 134/2007 emisa de I.P.J. Calarasi - Serviciul de Investigare a Fraudelor s-a solicitat efectuarea inspectiei fiscale generale privind pe agentii economici care au valorificat piese si subansamble de pe platforma SC Siderca S.A. - societate in faliment.

Aceasta adresa a fost inregistrata la Administratia Finantelor Publice Mun. Calarasi sub nr.5816/2007, iar inspectia fiscala s-a realizat „in vederea solutionarii adresei I.P.J. Calarasi – Serviciul de Investigare a Fraudelor”. (Procesul – Verbal – fila 48)

Obiectivul controlului, respectiv solutionarea acestei adrese a I.P.J. Calarasi, s-a realizat in consideratia urmatoarelor aspecte :

- verificarea autorizatiei de colectare si valorificare a deseurilor industriale reciclabile, prevazuta de OUG nr. 16/2001;

analiza contractelor incheiate intre societatile unde SC Lemtrans Int Prod Com S.A. Bucuresti este actionar majoritar;

-verificarea documentelor privind provenienta achizitiilor,urmarindu-se operatiunile realizate cu active ale S.C. Siderca S.A.

Societatea s-a supus acestui control, a pus la dispozitie toate documentele, inasa, apreciaza pe aceasta cale ca modul de sesizare al organelor de inspectia fiscal si, pe cale de consecinta, toate actele intocmite in cauza sunt nelegale datorita nerespectarii dispozitiilor legale prevazute de Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala.

Astfel, Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, prevede in art. 94 alin. 4 ca „, nu intra in atributiile inspectiei fiscale efectuarea de constatari tehnico-stiintifice sau orice alte verificari solicitate de organele de urmarire penala in vederea lamuririi unor fapte sau imprejurari ale cauzelor aflate in lucru la aceste institutii”.

Aceste dispozitii legale au intrat in vigoare la data de 01.09.2007, in timp ce inspectia fiscala s-a desfasurat in 13.02.2008 – 13.03.2008 pentru perioada 01.10.2004 -05.06.2007, **interval de timp in care aceste texte normative legale ce interzic asemenea practici dolosive ale organelor de urmarire penala au fost si sunt in vigoare.**

Societatea considera ca realizarea inspectiei fiscale, dispusa in urma adresei nr. 134/2007 emisa de I.P.J. Calarasi – Serviciul de Investigare a Fraudelor, incalca prevederi legale.

Efectuarea verificarilor solicitate de organele de urmarire penala – interzise de lege in mod expres – le apreciem ca posibile elemente materiale ale laturii obiective a infractiunii de “abuz in serviciu contra intereselor persoanelor”, prevazuta si pedepsita de dispozitiile art. 246 C.Pen., societatea fiind vatamata prin aceasta incalcare a legii.

Doar in cazul in care, dupa terminarea inspectiei fiscale, se constata savarsirea unor fapte „*care ar putea intruni elemente constitutive ale unei infractiuni*”, organele de inspectie fiscala au dreptul de a sesiza organele de urmarire penala, in temeiul art. 108 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedure Fiscala.

Organele de inspectie fiscale nu au dreptul de a efectua acte sau strange probatorii, ci doar de a realiza „verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora”(art. 94).

In concluzie, inspectia fiscala, realizata in urma adresei I.P.J. Calarasi, nu respecta normele fiscale si contravine principiului legalitatii.

Pe fondul cauzei, apreciaza ca netemeinica excluderea de la deducere a sumei de x lei, reprezentand T.V.A. aferent facturilor fiscale nr. 2647795/20.12.2004.

Relatiile de colaborare dintre SC Lemtrans International Prod Com S.A.(„Lemtrans”) si Sindicatul „Siderca”(„Sindicat”) au debutat in anul 2004, an in care intre cele doua parti a fost incheiat un Contract de Asociatiune in Participatiune atestat sub nr. 2/8.06.2004, parteneriat ce reprezenta crearea de locuri de munca pentru personalul ce urma a fi disponibilizat de la SC SIDERCA S.A., societate aflata in pragul falimentului.

Deasemenea, tot in data de 8.06.2004, **Lemtrans a cesionat** catre **Sindicat o creanta de 3.000.000 USD**, asa cum rezulta din **contractul de cesiune de creanta** incheiat la data antementionata, accesoriu la contractul de asociatiune.

In baza acestui contract, au fost infiintate 5 firme, printre care si SC Refrasidlem S.R.L., *Lemtrans* avand o cota de participare de 85%, iar *Sindicatul* – restul de 15%.

Deasemenea, Sindicatul "Siderca", in baza creantei de 3.000.000 USD, a adjudecat mai multe bunuri imobile, ce au fost aduse in cadrul contractului de asociere in participatiune. Prin contractul de vanzare – cumparare nr. 84/11.10.2004, ce a stat la baza emiterii facturilor antementionate SC Lemtrans International Prod Com S.A. a vandut catre SC Refrasidlem S.R.L. si imobilul denumit „Sector Refractare”(teren, plus constructii).

Prin Raportul de Inspectie Fiscala si Decizia aferenta, organul de inspectie fiscala a exclus de la deducere suma mentionata, motivand faptul ca „Sectorul Refractare” nu era intabulat conform prevederilor art. 22 alin. I din Legea cadastrului si publicitatii imobiliare nr. 7/1996 si art. 134/1 alin. 3, art. 134/1 din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, „*societatea neefectuand dovada transferului dreptului de proprietate*”.

In primul rand, in vederea ca art. 22 alin. 1 din Legea nr. 7/1996 nu prevede nici o clauza de inalienabilitate, ci precizeaza ca “*dreptul de proprietate si celelalte drepturi reale asupra unui imobil se vor inscrie in cartea funciara pe baza actului prin care s-a constituit ori s-au transmis in mod valabil*”.

Deasemenea, la momentul adjudecarii, pentru Sectorul Refractare nu era deschisa carte funciara(cu atat mai putin in favoarea SC Siderca S.A.), SC X S.R.L. si actionarul majoritar, SC Lemtrans International Prod Com S.A., demarand procedurile necesare intabularii.

In al 2 lea rand, art. 134/1 alin. (3) Cod Fiscal stipuleaza “*pentru livrarile de bunuri imobile, faptul generator intervine la data la care sunt indeplinite formalitatile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vanzator la cumparator*”.

Asa cum arata textul legal, in speta art. 1295 C.Civ., “*vinderea este perfecta ... indata ce partile s-au in voit*”

Insa, asa cum s-a stipulat in literatura, de specialitate¹, “*daca instrainarea are ca obiect o constructie cu terenul aferent, dar contractul nu a fost autentificat, cumparatorul dobandeste un drept de superficie(drept de proprietate asupra **constructiei** si un drept de **folosinta asupra terenului**), in privinta proprietatii terenului actul valorand un antecontract de vanzare – cumparare*”.

In excluderea acestei sume, organul de inspectie fiscala se prevaleaza si de dispozitiile art. 128 alin. 1 Cod Fiscal, „*este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar*”.

Dupa cum a putut constata si inspectia fiscala, de la data cumpararii acestui sector, subscrisa SC X S.R.L. s-a comportat ca adevaratul proprietar al acestor bunuri, fiind, chiar si la acest moment in proprietatea acestui obiectiv.

Acest bun imobil nu se afla in proprietatea SC Siderca S.A., care nu face dovada dreptului de proprietate si care nu poate proceda la evacuarea SC X S.R.L., societatea noastra fiind un tert de buna credinta dobanditor cu titlu oneros. Subscrisa X face dovada dreptului de proprietate prin **contractul de vnzare - cumparare nr. 83/11.10.2004**, contract aflat in vigoare si la aceasta data.

S-a incercat de care SC Siderca S.A. - societate in faliment anularea contractului de vanzare - cumparare nr. 83/11.10.2004 dintre *Lemtrans si* SC X S.R.L., prin care s-a instrainat acest sector; insa aceasta actiune, ce a facut obiectul dosarului nr. 2637/202/2006, de pe rolul Judecatoriei Calarasi, a fost **respinsa, ca neintemeiata**, prin sentinta civila(in prezent, definitiva si irevocabila) pronuntata in data de 28 februarie 2007.

Referitor la excludere sumei de x lei, reprezentand T.V.A. aferent facturilor fiscale de prestari servicii emise de SC Industrial Company S.R.L., SC Gamma Grup Company S.R.L., SC Crisemi S.R.L., SC Nec Plus Ultra Trading S.R.L., SC Continental S.R.L., SC Luisia Miraj S.R.L., SC Orient S.R.L., motivate de faptul ca acestea „*nu au fost insotite de documente din care sa rezulte prestare efectiva serviciilor*”.

Societatea considera ca aceasta excludere este netemeinica, subscrisa prezentand organelor de inspectie fiscale toate actele doveditoare ale prestarilor de servicii, in speta devize, situatii de lucrari etc.

In consideratia excluderii sumei de X lei, reprezentand T.V.A. aferent facturilor fiscale nr. 7003970, 7003975, 7003978, 7003969, 7003965, emise de SC Bertro Press S.R.L., avand ca obiect "instalatii si echipamente".

Organul fiscal a exclus aceasta suma considerand ca acestea „**au fost achizitionate tot ca deseuri**”, **cu aplicarea art. 160 alin. 2 lit. a)** Cod Fiscal - “bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt: a). deseurile si materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicata, cu modificarile ulterioare”.

Organul de inspectie a facut o confuzie, avand in vedere ca in Procesul Verbal din 14.03.2008 (fila 49), acelasi organ de inspectie consemneaza la obiectivul nr. 1 al adresei nelegale a I.P.J. Calarasi ca „*din evidenta financiar*”

*contabila pusa la dispozitie, a rezultat faptul ca SC X S.R.L. Calarasi a achizitionat imobile, instalatii si echipamente. Din facturile fiscale **si din avizele de insotire nu rezulta ca societatea a achizitionat deseuri de la alte societati**".*

In legatura cu suma de x lei si x lei, reprezentand impozit, respectiv majorari de intarziere pentru asa – zise „dividende” distribuite de subscrisa, facem urmatoarele precizari:

Organul de inspectie fiscala a considerat imprumuturile acordate intre societatile ce fac parte din holdingul Lemtrans, ca fiind distribuii de dividende. Aceste imprumuturi au fost inregistrate in debitul contului 451 – „Decontari intre persoane afiliate”, iar organul de control apreciaza ca acestea nu se inadreaza in prevederile art. 127 alin. 8 Cod Fiscal : *„sunt considerate ca un grup fiscal unic persoanele impozabile stabilite in Romania care, independente fiind din punct de vedere juridic, sunt in relatii stranse una cu alta din punct de vedere financiar, economic si organizatoric”.*

Invederam ca aceste societati au fost infiintate de aceiasi asociati – Lemtrans/Sindicatul “Siderca”, cu aceleasi cote de participare –85%/15%, in baza aceluiasi act – contractul de asociere in participatiune.

Organul de inspectie apreciaza ca societatea nu a facut demersuri pentru recuperarea acestor sume.

Fata de acestea, precizam ca:

- a) imprumutul facut de SC Ideal Glass S.R.L. a fost returnat catre X – atasam, in acest sens, ordinul de plata nr. 28;
- b) contractul de imprumut cu Lemtrans are data a exigibilitatii la 01.07.2008;
- c) contractul de imprumut cu Sindicatul Viitorul are data a exigibilitatii la 01.06.2008;
- d) SC Oxilem S.R.L. a intrat in incapacitate de plata in anul 2006, iar in prezent se afla in procedura insolventei in cadrul dosarului nr. 301/116/2008 – 9/17/2008, urmand ca in momentul notificarii, sa depunem cererea de creanta.

Organul de control apreciaza ca prin aceste imprumuturi s-a urmarit evitarea impozitarii acestor sume ca dividende.

Apreciem ca neintemeiate aceste sustineri, cu atat mai mult cu cat *Administratia Finantelor Publice a Municipiului Calarasi* a desfasurat **controale incrucisate** la SC Lemsid S.R.L., SC Oxilem S.R.L. si SC Lemtrans International Prod Com S.A. si **a putut afla destinatia pe care aceste sume de bani au luat-o, in special in directia salariilor platite de aceste societati angajatilor**, din cadrul holdingului *Lemtrans*.

Daca ar fi existat cel mai mic indiciu de evaziune fiscala, organul de control ar fi anuntat organele de urmarire penala.

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.31/14.03.2008, al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.03.2008 si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

Inspectia fiscala generala a avut drept obiectiv verificarea modului de constituire si virare a impozitelor, taxelor si contributiilor la bugetul general consolidat al statului.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata:

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.10.2004-30.12.2007

In urma verificarii, organul de inspectie fiscala a exclus de la deducere TVA in suma de x lei, compusa din:

- Suma de x lei reprezentand TVA dedusa nejustificat din factura fiscala de cumparare a Sectorului Refractare, fara ca acest imobil sa fie intabulat conform prevederilor art.22 alin.1 din Legea Cadastrului si publicitatii imobiliare nr.7/1996 si art.134¹, alin.3, art.134² alin.1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea nu face dovada transferului dreptului de proprietate.

- Suma de x lei, reprezentand TVA aferenta facturilor fiscale de prestari servicii emise de SC Industrial Company SRL; SC Gama grup Company SRL; SC Creisemi SRL; SC Nec Plus Ultra Trading SRL; SC Continental SRL; SC Luisia Miraj SRL; SC Orient SRL, facturi fiscale care nu cuprind denumirea serviciilor prestate, asa cum prevede art.155, alin.5, din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si care nu au fost insotite de documente din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor.

- Suma de x lei reprezentand TVA aferenta facturilor fiscale emise in luna

decembrie 2006 de SC Bertro Prest SRL. In aceste facturi a fost inscris ca obiect al tranzactiei “ Instalatii si echipamente” pentru care societatea a dedus TVA. Tot in luna decembrie 2006, conform facturilor fiscale aceste instalatii si echipamente au fost vandute ca deseuri fier vechi, fara ca SC X SRL Calarasi sa intocmeasca procese verbale de casare sau scoatere din functiune. In aceste conditii, in baza art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organul de inspectie fiscala a considerat ca aceste deseuri de fier vechi comercializate, au fost achizitionate tot ca deseuri de fier vechi, situatie in care sunt aplicabile regulile privind “ taxarea inversa”, asa cum prevede art.160,alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Suma de x lei reprezentand TVA exclusa de la deducere din facturile fiscale emise de Vodafone pe numele administratorului Bardas Tudorel, conform prevederilor art.155, alin.5 lit.f) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In perioada verificata societatea nu a distribuit dividende, sumele de bani disponibile ale S.C. X SRL Calarasi, fiind directionate de actionarul majoritar catre societatile unde acesta este actionar, sub forma unor imprumuturi, evitand astfel impozitarea acestor sume ca dividende.

S.C. X SRL Calarasi, a inregistrat in debitul contului 451” Decontari intre entitatile afiliate”, diverse sume de bani pe care le-a pus la dispozitia S.C. LEMTRANS INTERNATIONAL PROD COM SA Bucuresti (actionarul majoritar), S.C. LEMSID SRL Calarasi si S.C. OXILEM SRL Calarasi (societati la care actionarul majoritar este tot S.C. LEMTRANS INTERNATIONAL PROD COM SA Bucuresti) sub motivul ca acestea ar reprezenta imprumuturi intre entitatile grupului.

Avand in vedere prevederile art.127, alin.8, din Legea 571/2003, republicata, privind Codul fiscal si precizarile punctului 4 din HG 44/2004, privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003, societatile la care SC LEMTRANS INTERNATIONAL PROD COM SA Bucuresti este actionar majoritar, nu constitute un „Grup fiscal unic”, fapt pentru care nu pot fi aplicabile regulile de intrajutorare specifice grupului.

Asa cum rezulta din raspunsul la intrebarea nr.6, din Nota explicativa consemnata de Bardas Tudorel, in calitate de administrator al SC X SRL Calarasi, s-au dat sub forma de imprumut de intrajutorare, diverse sume de bani catre SC LEMTRANS INTERNATIONAL PROD COM SA Bucuresti (actionarul majoritar), SC LEMSID SRL Calarasi si SC OXILEM SRL Calarasi, la dispozitia actionarului majoritar. Intrucat

societatile mai sus mentionate nu s-au constituit si declarat la organul fiscal ca fiind un Grup fiscal unic, cu un plan concret de intrajutorare, actionarul majoritar nu avea dreptul sa directioneze sumele de bani disponibile ale SC X SRL Calarasi catre alte societati.

Conform prevederilor art.7, pct.12, din legea 571/2003, republicata, privind Codul fiscal, dividendul reprezinta „o distribuire in bani sau in natura, efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica, drept consecinta a detinerii unor titluri de participare la acea persoana juridica”.

Avand in vedere ca sumele de bani in cauza au fost distribuite la dispozitia si in interesul actionarului majoritar SC LEMTRANS INTERNATIONAL PROD COM SA Bucuresti, aceste imprumuturi reprezinta o forma mascata de sustragere de la plata impozitului pe dividende.

Astfel, organele de inspectie fiscala au tratat ca dividende sumele imprumutate, au calculat impozitul aferent si majorari de intarziere dupa cum urmeaza:

Din evidenta contabila a SC X SRL Calarasi, conform fisei contului analitic 4515,„Imprumut Lemtrans", rezulta ca , la data de 06.12.2007, SC LEMTRANS INTERNATIONAL PROD COM SA Bucuresti, figureaza cu un sold debitor in suma de x lei.

Impozit pe dividende: $56664.4 \text{ lei} \times 10\% = x \text{ lei}$.

Majorari de intarziere: $5666 \text{ lei} \times 91 \text{ zile} \times 0.1\% = x \text{ lei}$

Din evidenta contabila a SC X SRL Calarasi, conform fisei contului analitic 4511 „Decontari LEMSID SRL", rezulta ca , la data de 28.12.2007, SC LEMSID SRL Calarasi figureaza cu un sold debitor in suma de x lei.

Impozit pe dividende: $573232 \text{ lei} \times 10\% = x \text{ lei}$.

Majorari de intarziere: $57323 \text{ lei} \times 69 \text{ zile} \times 0.1\% = x \text{ lei}$

Din evidenta contabila a SC X SRL Calarasi, conform fisei contului analitic 4513,„Decontari OXILEM SRL”, rezulta ca , la data de 31.12.2006, SC OXILEM SRL Calarasi figureaza cu un sold debitor in suma de x lei.

Impozit pe dividende: $107661 \text{ lei} \times 10\% = x \text{ lei}$.

Majorari de intarziere: $10766 \text{ lei} \times 431 \text{ zile} \times 0.1\% = x \text{ lei}$

Majorarile de intarziere au fost calculate pana la data 06.03.2006, in baza art. 120,alin. 7, din OG 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala. Astfel, s-a stabilit un impozit pe dividende in suma totala de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de control, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele

normative in vigoare in perioada supusa inspectiei fiscale, se retin urmatoarele:

Pentru perioada verificata organul de inspectie fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.31/14.03.2008, au stabilit impozit pe veniturile din dividende in suma de x lei si majorarile aferente in suma de x lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, compusa din:

- **Suma de x lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa nejustificat la factura fiscala de cumparare a Sectorului refractare, fara ca acest imobil sa fie intabulat.

-**Suma de x lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale de prestari servicii care nu cuprind denumirea serviciilor prestate si care nu au fost insotite de documente din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor.

-
Suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale in care a fost inscris ca obiect al tranzactiei " Instalatii si echipamente" si pentru care societatea a dedus TVA. Conform facturilor fiscale aceste instalatii si echipamente au fost vandute ca deseuri fier vechi, fara ca SC X SRL Calarasi sa intocmeasca procese verbale de casare sau scoatere din functiune.

Suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere din facturile fiscale emise de Vodafone pe numele administratorului Bardas Tudorel, conform prevederilor art.155, alin.5 lit.f) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru taxa pe valoarea adaugata eliminata de la deducere au fost calculate majorari de intarziere in suma de x lei.

Prin contestatia formulata, S.C. X SRL intelege sa conteste suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere, impozitul pe veniturile din dividende in suma de x lei si accesoriile aferente in suma de x lei.

1. Referitor la suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere, cauza supusa solutionarii este daca societatea beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale reprezentand achizitionarea a unui Sector Refractare in conditiile in care societatea avea obligatia sa aplice masurile simplificate, iar organele de inspectie fiscala nu au analizat acest fapt.

In fapt, taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de x lei a fost stabilita de organele de inspectie fiscala ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale nr.2647795/20.12.2004, emisa in baza Contractului de vanzare cumparare nr.83/11.10.2004, contract incheiat intre S.C. X SRL si S.C. LEMTRANS INTERNATIONAL PROD COM S.A.

Contractul nr.83/11.10.2004 are ca obiect vanzarea unui sector refractare compus din: sectia de var, sectia dolomita, sectia blocuri dolomitice si teren in suprafata de 50.800mp, in valoare de 79.193 USD, contract a carui plata s-a stabilit a se efectua in 60 de rate lunare, cu perioada de gratie de 1(unu) an.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au exclus de la deducere TVA in suma de x lei, aferenta facturii fiscale nr.2647795/20.12.2004 de cumparare a Sectorului Refractare, deoarece acest imobil nu a fost intabulat conform prevederilor art.22, alin.1 din Legea cadastrului si publicitatii imobiliare nr.7/1996, coroborat cu art.134¹ alin.3 si art.134² alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, prevederile art.155 alin.(2) din nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu punctul 59 alin.(3) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza :

“(2) Pentru livrări de bunuri factura fiscală se emite la data livrării de bunuri, iar pentru prestări de servicii cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată.”

„(3) In cazul livrării de bunuri imobile, data livrării, respectiv data la care se emite factura fiscala, este considerate data la care toate formalitatile impuse de lege sunt indeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator. Orice facturare efectuata inainte de indeplinirea formalitatilor impuse de lege pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator se considera facturare de avansuri, urmand a se regulariza prin stornarea facturilor de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrala a livrării de bunuri

imobile.

Prin urmare, se retine ca in cazul livrării de bunuri imobile, data livrării, respectiv data la care se emite factura fiscala, este considerate data la care formalitatile impuse de lege sunt indeplinite pentru a se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator.

Din analiza contractului nr.83/11.10.2004, se retine ca nu este mentionata data la care se efectueaza transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator si nici data la care intra in vigoare acest contract, de unde rezulta ca data intrării in vigoare a contractului este data incheierii acestuia, respectiv data de 11 octombrie 2004, fiind data la care se face transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator a Sectorului Refractare cu terenul aferent si data la care trebuia emisa si factura fiscala pentru livrare.

In ceea ce priveste plata prevazuta in contractul de vanzare cumparare nr.83/11.10.2004, la art.4 al acestuia se precizeaza ca *Plata se va efectua in 60 de rate /lunare, cu perioada de gratie 1 (unu) an.*

Ori, in conformitate cu prevederile art.134 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“In cazul livrării de bunuri cu plate in rate intre persoane stabilite in tara, al operatiunilor de leasing intern, de inchiriere, de concesionare sau de arendare de bunuri, taxa pe valoarea adaugata devine exigibila la fiecare din datele specificate in contract pentru plata ratelor; respectiv a chiriei, redeventei sau arendei. In cazul incasării de avansuri fata de data prevazuta in contract, taxa pe valoarea adaugata devine exigibila la data incasării avansului.”

iar art.145 alin.(1) din acelasi act normativ prevede:

(1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.”

Prin urmare, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata ia nastere in momentul in care taxa devine exigibila, iar in cazul livrării de bunuri cu plata in rate, taxa pe valoarea adaugata devine exigibila la fiecare din datele specificate in contract pentru plata ratelor.

De la 1 ianuarie 2005, potrivit prevederilor art. 160¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare aplicabile pana la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, furnizorii si beneficiarii bunurilor prevazute la alin.(2) al aceluasi articol au obligatia sa aplice masurile de simplificare cu conditia obligatorie ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Potrivit art. 160¹ alin.(2) lit.b) si c) din Codul fiscal, pentru

livrarile de terenuri de orice fel si cladiri de orice fel sau parti de cladire se aplica masurile de simplificare.

Potrivit art. 160¹ alin. (2) lit. c) din Codul fiscal si pct. 65¹ alin. (3) din normele metodologice, prin cladire se intelege orice constructie legata nemijlocit de sol avand una sau mai multe incaperi, si care serveste la adapostirea de oameni, de animale si/sau de bunuri mobile corporale. Prevederile art. 160¹ din Codul fiscal se aplica numai pentru livrarea ca atare a unei cladiri sau a unei parti de cladire, dar nu se aplica pentru contractele de constructii-montaj avand ca obiect construirea unei cladiri sau a unei parti de cladire, in acest caz lucrarile de constructii-montaj fiind considerate prestari servicii.

Conform contractului de vanzare-cumparare nr.83 din 11 octombrie 2004, plata ratelor a inceput dupa data de 1 ianuarie 2005, respectiv prima rata a avut scadenta la 11 octombrie 2005; cand se aplicau deja masurile de simplificare.

Prin urmare, pentru taxa aferenta ratelor scadente dupa 1 ianuarie 2005, atat S.C. LEMTRANS INTERNATIONAL PROD COM S.A. cat si S.C. X S.R.L. aveau obligatia sa aplice masurile de simplificare si sa efectueze cu suma taxei aferente fiecarei rate inregistrarea contabila 4426=4427 la fiecare data stipulata in contract pentru plata ratelor.

In consecinta, societatea avea obligatia conform prevederilor art. 160¹ alin.(1) si alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sa aplice masurile simplificate si sa inscrie pe facturi fiscale emise mentiunea "*taxare inversa*" conform alin.(3) al pct.65¹ din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal si sa evidentieze taxa pe valoarea adaugata in jurnalul de cumparari si in jurnalul de vanzari si sa inscrie in decontul de taxa pe valoarea adaugata atat ca taxa pe valoarea adaugata deductibila cat si ca taxa pe valoarea adaugata colectata, conform prevederilor legale.

Astfel, organele de inspectie fiscala nu au analizat exercitarea dreptului de deducere conform prevederilor legale privind aplicarea masurilor simplificate, pentru factura fiscala nr.2647795/20.12.2004 de achizitie a Sectorului refractare.

Avand in vedere cele precizate mai sus, organele de solutionare nu se pot pronunta asupra deductibilitatii din punct de vedere fiscal a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale emisa in baza Contractului nr.83/11.10.2004 de achizitie a Sectorului refractare, organele de inspectie

fiscala neanalizand aplicarea prevederilor art.160¹ alin.(1) si alin.(2) lit.b) si c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de x lei, sunt aplicabile prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

La reverificarea creantelor fiscale contestate pentru care s-a dispus desfiintarea actului atacat, se vor avea in 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 precizeaza:

„102.5. In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art.185 alin.(3) (devenit art.216 alin.3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie decit cea care a incheiat actul contestat" .

2. Referitor la suma de x lei reprezentand TVA stabilita suplimentar, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii se poate pronunta asupra corectitudinii stabilirii acestei sume, in conditiile in care petenta depune la dosarul cauzei documente noi care nu au fost analizate de organul de control.

In fapt, organul de inspectie fiscala a exclus de la deducere suma de x lei provenita din facturi fiscale emise de diversi prestatori de servicii intrucat societatea nu a prezentat documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor.

Contestatoarea precizeaza ca detine documente doveditoare ale prestarilor de servicii, in speta devize, situatii de lucrari, documente ce pot fi prezentate oricand la solicitarea organelor fiscale.

Constatand ca la dosarul cauzei nu sunt anexate documente referitoare la prestarile de servicii, prin adresa nr.12779/30.05.2008 s-a solicitat contestatoarei transmiterea in completare la dosarul cauzei a documentelor la care face referire in cuprinsul contestatiei.

Prin adresa nr.104/09.06.2008 inregistrata la DGFP Calarasi sub nr.15672/09.06.2008 contestatoarea transmite in completare la dosarul cauzei facturi de prestari servicii insotite de situatii de lucrari, in copie.

Referitor la dreptul contestatorului de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile **art.213 alin.(4)** din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Referitor la aplicarea acestui articol, pct.182.1 din Normele metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr.1050/2004, precizeaza:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) (devenit 213 alin.(4)) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se retine ca petentul poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspectie fiscala.

Intrucat in masura a analiza documentele transmise in copie de societate sunt organele fiscale emitente ale actului administrativ fiscal atacat, urmeaza sa se desfiinteze partial Decizia de impunere nr.31/14.03.2008, pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei stabilita suplimentar de plata prin excludere de la deducere, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa, in termen de 30 de zile de la comunicarea deciziei, sa procedeze la reanalizarea aspectelor in cauza, avand in vedere documentele depuse in sustinerea cauzei, cele precizate in decizie si prevederile legale aplicabile in speta si emiterea unui nou act administrativ fiscal privind taxa pe valoarea adaugata.

Desfiintarea are la baza prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se stipuleaza:

„(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 creantelor fiscale contestate pentru care s-a dispus desfiintarea actului atacat, se vor avea in 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 precizeaza:

„102.5. In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art.185 alin.(3) (devenit art.216 alin.3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie decit cea care a incheiat actul contestat” .

3. Referitor la suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata exclusa de la deducere, cauza supusa solutionarii este daca societatea beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale de achizitii deseuri fier in conditiile in care societatea avea obligatia sa aplice masurile de simplificare.

In fapt, S.C. X a achizitionat in luna decembrie 2006 de la S.C. Bertro Prest SRL “ instalatii si echipamente” pentru care a dedus TVA.

Tot in luna decembrie 2006 aceste “ instalatii si echipamente” au fost vandute ca deseuri de fier vechi.

Organele de inspectie fiscala au exclus de la deducere TVA in suma de x lei, aferenta facturilor fiscale in care a fost inscris ca obiect al tranzactiei “ instalatii si echipamente”. Aceste instalatii si echipamente au fost vandute ca deseuri fier vechi, fara ca societatea sa intocmeasca procese verbale de casare sau scoatere din functiune. Organul de inspectie fiscala a considerat ca aceste deseuri de fier vechi comercializate, au fost achizitionate tot ca fier vechi, situatie in care sunt aplicabile regulile privind “ taxarea inversa” asa cum prevede art.160, alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.160, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;

Avand in vedere ca societatea nu a intocmit “ fisa mijlocului fix” in care sa fie individualizate instalatiile si echipamentele achizitionate, nu li s-a dat un numar de inventar si nu s-au intocmit procese verbale de casare, acest fapt

denota ca marfurile consemnate in facturi ca fiind instalatii si echipamente, au constituit deseuri de fier vechi.

Astfel, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale, intrucat aveau obligatia de a aplica masurile de simplificare.

Drept urmare, contestatia pentru **taxa pe valoarea adaugata** exclusa de la deducere se va respinge **ca neintemeiata**.

4. Referitor la suma de x lei reprezentand impozit pe dividendele distribuite persoanelor juridice, cauza supusa solutionarii este daca impozitul a fost corect stabilit, in conditiile in care societatea a acordat imprumuturi de intrajutorare fara dobanzi unor societati, fara a indeplinii conditiile unui grup fiscal unic.

In fapt, S.C. X SRL, a inregistrat in debitul contului 451 "Decontari intre entitatile afiliate", diverse sume de bani pe care le-a pus la dispozitia actionarului majoritar SC LEMTRANS INTERNATIONAL PROD COM SA Bucuresti si altor societati afiliate, sub forma de imprumuturi intre entitatile grupului.

Organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea impozitului pe dividende, constatand ca societatea nu a distribuit dividende, sumele de bani disponibile ale societatii fiind directionate de actionarul majoritar catre societatile unde acesta este actionar, sub forma unor imprumuturi fara dobanzi, evitand astfel impozitarea acestor sume ca dividende.

In drept, art.7 pct.12, din Legea nr.571/2003, republicata, privind Codul Fiscal, prevede:

Art.7

"12. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

a) o distribuire de titluri de participare suplimentare care nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică;

b) o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu răscumpărarea titlurilor de participare la persoana juridică, alta decât răscumpărarea care face parte dintr-un plan de răscumpărare, ce nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare al nici unui participant la persoana juridică;

c) o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;

d) o distribuire în bani sau în natură, efectuată cu ocazia reducerii capitalului social constituit efectiv de către participanți.

Dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate către un participant la persoana juridică depășește prețul pieței pentru astfel de bunuri sau servicii, atunci diferența se tratează drept dividend. De asemenea, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend.”

Afirmatia contestatoarei potrivit careia imprumuturile au fost acordate societăților ce fac parte din holdingul Lemtrans, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât societățile menționate nu s-au constituit și declarat la organul fiscal ca fiind un “Grup fiscal unic” în condițiile prevăzute de lege, acționarul majoritar neavând dreptul să direcționeze sumele de bani disponibile ale S.C. X SRL Calarasi către alte societăți.

Referitor la grupul fiscal, se rețin prevederile art.127 alin.(8) Cod Fiscal coroborate cu prevederile pct.4 alin.(1) din H.G. Nr.44/2004, privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003:

(8) În condițiile și în limitele prevăzute în norme, este considerat ca persoană impozabilă unică un grup de persoane impozabile stabilite în România, care, independente fiind din punct de vedere juridic, sunt în relații strânse una cu alta din punct de vedere organizatoric, financiar și economic.

4. (1) În sensul art. 127 alin. (8) din Codul fiscal, grupul de persoane impozabile stabilite în România, independente din punct de vedere juridic și aflate în strânsă legătură din punct de vedere financiar, economic și organizatoric, poate opta să fie tratat ca o persoană impozabilă unică, numită grup fiscal, cu următoarele condiții:

a) o persoană impozabilă nu poate face parte decât dintr-un singur grup fiscal; și

b) opțiunea trebuie să se refere la o perioadă de cel puțin 2 ani; și

c) toate persoanele impozabile din grup trebuie să aplice aceeași perioadă fiscală;

(2) Grupul fiscal se poate constitui din două până la cinci persoane impozabile.

(3) Până la data de 1 ianuarie 2009, grupul fiscal se poate constitui numai de către persoane impozabile care sunt considerate mari contribuabili.

(4) Se consideră, conform alin. (1), în strânsă legătură din punct de vedere financiar, economic și organizatoric persoanele impozabile al căror capital este deținut direct sau indirect în proporție de mai mult de 50% de către aceeași acționari.

(5) În vederea implementării grupului fiscal se depune la organul fiscal competent o cerere semnată de către toți membrii grupului, care să cuprindă următoarele:

a) numele, adresa, obiectul de activitate și codul de înregistrare în scopuri de TVA al fiecărui membru;

b) elementele care să demonstreze că membrii sunt în strânsă legătură în sensul alin. (2);

c) numele membrului numit reprezentant.

(6) Organul fiscal competent va lua o decizie oficială prin care să aprobe sau să refuze implementarea grupului fiscal și va comunica acea decizie reprezentantului grupului, precum și fiecărui organ fiscal în jurisdicția căruia se află membrii grupului fiscal, în termen de 60 de zile de la data primirii cererii menționate la alin. (5).

(7) Implementarea grupului fiscal va intra în vigoare în prima zi din cea de-a doua lună următoare datei deciziei menționate la alin. (6).

Având în vedere prevederile art.127 alin.(8) din Legea nr.571/2003, republicată, privind Codul fiscal, coroborate cu cele ale pct.4 din H.G. Nr.44/2004, privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, se reține că societățile la care S.C. Lemtrans International Prod Com S.A. București este acționar majoritar, nu constituie un “Grup fiscal unic”, fapt pentru care nu pot fi aplicabile regulile de intrajutorare specifice grupului.

Prin urmare, pentru suma de X lei reprezentând impozit dividende, contestația urmează a fi respinsă ca neintemeiată.

5. Cu privire la majorările de întârziere în suma de x lei, cauza supusă soluționării este dacă SC X SRL datorează aceste obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende, în condițiile în care prin decizie s-a reținut că societatea datorează debitul stabilit suplimentar de plată.

În fapt, pentru impozitul pe veniturile din dividende stabilită suplimentar de plată au fost calculate majorări de întârziere în suma de x lei conform art.119 din O.G.nr.92/2003, republicată.

În drept, referitor la majorările de întârziere, art.119 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

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

Avand in vedere faptul ca majorarile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, contestatoarea datoreaza si suma cu titlu de majorari de intarziere in suma de x lei aferente impozitului pe veniturile din dividende in suma de x lei.

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse in continutul deciziei, în conformitate cu prevederile art.216 alin.(1)si alin.(3) si art.218 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se

DECIDE

1. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr.31/14.03.2008, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de x lei si pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de x lei, emisa in baza constatarilor consemnate in raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 14.03.2008, in vederea reanalizarii cauzei strict pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii bugetare, conform celor retinute in cuprinsul prezentei decizii si a prevederilor legale aplicabile in speta.

Verificarea va fi efectuata in termen de 30 de zile de la data comunicarii prezentei, de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a emis decizia de impunere contestata si desfiintata partial prin prezenta decizie.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X SRL** pentru suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, suma de x lei reprezentand impozit pe veniturile din dividende si accesoriile aferente in suma de x lei .

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit art.218 alin.(2) din Titlul IX Cap.IV din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

DIRECTOR EXECUTIV,