



## Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17  
Râmnicu Vâlcea  
Tel : +0250 737777  
Fax : +0250 737620  
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

### DECIZIA NR. .... din ..... 2010

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC ..... SRL din loc ..... jud Valcea , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ....**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr..... asupra contestației formulate **SC ... SRL** , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr. ....

Contestația are ca obiect suma de **... lei** , stabilită prin Decizia de impunere nr.... întocmită de organele de inspecție fiscală și comunicată la data de .... potrivit confirmării de primire aflată în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ..... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ..... lei majorari de întârziere aferente TVA;
- ..... lei impozit pe profit ;
- ..... lei de majorari de întârziere aferente impozitului pe profit .

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC ... SRL, d-nul ....., confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC ... SRL înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr. ...., pentru suma totală de ..... lei.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., motivand urmatoarele:

1. Organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere " ....." autentificata sub nr. .... la BNP .....

Aceasta tranzactie s-a incheiat intre SC ... SRL, DGFP Valcea in nume propriu si pentru AFP a orasului..... si SC..... SRL .... scopul declarat : " *In vederea stingerii obligatiilor fiscale intre noi pe care le au partile semnatare izvorate din decizia .... / ... emisa de catre Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea si a Procesului Verbal de vanzare directa a bunurilor imobile nr.... / ... si a Procesului Verbal de distribuire a sumelor din ..... emise de catre Administratia Finantelor Publice a orasului ....., precum si la renuntarea la orice pretentii reciproce, de orice natura, avute una fata de cealalta decurgand din decizia .....*

2. Respectiva tranzactie a fost incheiata in temeiul Titlului XVII despre tranzactie, art 1704 - 1717 din codul Civil, prin care tranzactiile au intre partile contractante puterea unei hotarari judecatoresti definitive.

3. Pana la data inspectiei fiscale nimeni, nici o persoana fizica sau juridica nu a actionat in anularea sau constatarea nulitatii respectivei tranzactii astfel ca acest aspect denota lipsa obiectului inspectiei fiscale, deoarece partile s-au obligat la renuntarea la orice pretentie.

4. Pe fondul deciziei de impunere petenta constata unele neclaritati ce rezulta din cuprinsul acesteia precum :

- in ceea ce priveste temeiul de drept invocat la pag. 4, pct 2.1.3 din decizie, adica art.11, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, petenta considera ca organul de control a fost intr-o profunda eroare asupra termenului " tranzactie ".

Astfel, asa cum este el definit de art.1704 din Codul Civil " tranzactia este un concept prin care partile termina un proces inceput sau preintampina un proces ce poate sa se nasca", astfel ca societatea nu intelege de unde concluzia formulata de organele de control ca tranzactia din data de ..... nu are un scop economic.

- totodata referitor la art.7, pct.12 - persoane afiliate, contestatoarea precizeaza ca organele de control constata in mod eronat ca intre ..... exista o "afiliatie" .

Aceasta precizeaza ca termenul de "..... " reprezinta : " *un impuls exagerat spre contacte si asociere cu alte persoane cu care nu are nici o legatura filiala ( genetica), dar pe care doreste sa si le insuseasca in vederea obtinerii unor foloase materiale*".

In cazul de fata contestatoarea afirma ca nu este vorba de o asemenea " afiliatie", ci doar de legatura intre tata-fiu si oricum definitia " persoanelor afiliate " data de art.7, pct 2.1 din Codul fiscal nu are nici o legatura in acest caz.

#### **B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:**

SC ..... SRL are sediul în comuna ....., județul Vâlcea, care este detinut in baza contractului de comodat din data de .... cu persoana fizica .....

Ulterior, incepand cu .... sediul social al SC .... SRL este detinut in baza contractului de comodat cu SC .... SRL, cu sediul in comuna ....., județul Vâlcea, reprezentat de .....

Societatea este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr....., cod fiscal ... obiectul de activitate al societatii este " ....." ,cod CAEN 5540, iar activitatea efectiv desfasurata este de .....

**1) Impozitul pe profit** a fost verificat in baza Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare a HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, pe perioada ..... constatandu-se urmatoarele :

**Pentru anul ....** societatea a declarat prin declaratia 101 nr..... urmatoarele:

- venituri din exploatare .
- cheltuieli din exploatare .
- venituri financiare .
- cheltuieli financiare .
- pierdere neta .
  - cheltuieli nedeductibile fiscal .
- pierdere fiscala .
- pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti .
- pierdere fiscala cumulata .

**Pentru anul .....** societatea a declarat prin declaratia 101 nr..... urmatoarele:

- venituri din exploatare .
- cheltuieli din exploatare .
- venituri financiare .
- cheltuieli financiare .
- pierdere neta .
  - cheltuieli nedeductibile fiscal .
- pierdere fiscala .
- pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti .
- pierdere fiscala cumulata .

La verificarea modului de determinare, inregistrare si declarare a profitului impozabil in perioada supusa inspectiei fiscale s-au constatat urmatoarele aspecte:

**A)** In data de ..... SC .... SRL, a inchiriat de la SC ... SRL, conform contractului de subinchiriere nr... spatiul aflat in imobilul din Rm. Valcea, str..... . nr. pentru perioada de 02....., adica .... luni.

Pentru acest spatiu, chiria stabilita de parti este de .. lei plus TVA, iar SC ... SRL a emis factura seria ..., in valoare de .. lei plus TVA in suma de... lei, avand drept explicatie " .....

La data de .. SC .... SRL a inregistrat pe cheltuieli deductibile cu chiria suma de ... lei desi trecusera numai doua luni din durata contractului, iar diferenta de.... lei, pe cheltuieli anticipate.

Organele de inspectie fiscala considera ca societatea a incalcat prevederile art. 21, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precum si prevederile OMFP

1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile, conforme cu directivele europene, referitor la functiunea conturilor.

Astfel acestea au considerat ca societatea trebuia sa inregistreze suma de .... lei in contul 471 "cheltuieli inregistrate in avans" si sa repartizeze in lunile noiembrie si decembrie ... sumele aferente chiriilor lunare, adica cate .... lei ( ..... ).

In aceste conditii, suma de .... lei inregistrata pe cheltuieli deductibile de catre petenta, nu se justifica pentru perioada respectiva ( lunile noiembrie si dec. .... fiind deductibila doar cheltuiala in suma de ..... lei.

Rezulta ca pentru cheltuiala in suma de ... lei ( ... ) nu s-a acordat drept de deductibilitate la calculul profitului impozabil.

## **B)**

B1. In data de .... AFP ... a intocmit Procesul verbal de vanzare directa a bunurilor imobile nr...., adica vanzarea unui spatiu comercial situat in loc. Rm. Valcea, ..., in suprafata construita de de ... si suprafata utila de ..... mp.

Cumparatorul acestui spatiu este SC ..... SRL, pretul tranzactiei fiind stabilit la suma de ..... lei exclusiv TVA, valoarea fiind data prin Raportul de evaluare intocmit de inginer .... si comunicat la AFP..... cu adresa nr.....

In vederea valorificarii acestui Proces verbal s-a intocmit de AFP ..... factura de executare silita, seria VL VFD nr....., in valoare fara TVA de ... lei si TVA de ... lei cu mentiunea ".....", in care furnizor este SC ... SRL iar cumparator SC .... SRL.

Desi SC ..... SRL a intrat in posesia facturii in cauza, **aceasta nu a inregistrat in luna .... venituri impozabile in quantum de ..... lei**, inregistrarea facandu-se in contul 472 " venituri inregistrate in avans ".

B2. Prin Decizia nr..... a DGFP Valcea s-a revocat Procesul verbal sus amintit.

Totodata s-a incheiat .... autentificata sub nr...., intre SC.... SRL, DGFP Valcea si SC .... SRL in vederea stingerii obligatiilor fiscale care decurg din Decizia nr. ...., din Procesul verbal de vanzare directa a bunurilor imobile nr. ... si din Procesul verbal de distribuire a sumelor din data de.....

De asemenea prin tranzactia respectiva s-a renuntat la pretentiile reciproce, de orice natura, pe care partile care au intervenit in tranzactie le aveau una fata de cealalta, adica :

- SC .... SRL va recupera orice pretentie ce decurge din aceasta renuntare de la SC ..... SRL;

- DGFP Valcea, in nume propriu si in numele AFP .... renunta la orice pretentie de restituire a sumelor achitate catre SC ... SRL, urmare emiterii Deciziei nr. ....

- SC ..... SRL renunta la orice pretentie fata de DGFP Valcea si AFP ... rezultate ca urmare a emiterii Deciziei nr.... si se obliga sa incheie Contract de vanzare cumparare pentru spatiul situat in Rm. Valcea, str. .... cu SC ..... SRL, pretul de vanzare fiind considerat achitat, conform chitantei nr.....

B3. In data de .... , sub nr. .... a fost autentificat de catre BNP ..... , Contractul de vanzare cumparare , **prin care SC ... SRL a vandut imobilul** situat in Rm. Valcea, str. ...., *catre:*

- .... , cu domiciliul in Rm. Valcea, str. ...., in cota de... cu pretul de .... lei inclusiv TVA;

- ... cu domiciliul in Bucuresti, str.... , nr...., in cota de ... cu pretul de ... lei inclusiv TVA;

Achitarea sumelor de bani de catre cele doua persoane fizice catre vanzator s-a facut in patru transe a cate ... lei , cu numerar , in cursul lunii .. facturile fiind emise de SC .. SRL in data de ..... astfel :

- factura seria VL .... , cumparator .., in valoare de .... lei si TVA de ... lei;
- factura seria ... , cumparator ... in valoare de ..... lei si TVA de.....;

In respectivul imobil functioneaza SC ... SRL, in baza contractului de inchiriere nr..., iar persoanele care controleaza societatea sunt ... si .....

Intrucat pretul obtinut pe imobilul respectiv este de ... lei, adica ... lei fara TVA , aceasta reprezinta .....% din valoarea fara TVA stabilita de catre expert ....., potrivit raportului de expertiza intocmit de catre acesta la data de.....

Totodata potrivit mentiunilor din contractul de vanzare cumparare rezulta ca taxa de inscriere in CF si onorariul notarial s-au stabilit la valoarea de .... lei conform expertizei intocmite la solicitarea Camerei Notarilor Publici Pitesti.

Fata de aceasta valoare, pretul obtinut de SC.. SRL pentru imobilul in cauza fiind de . lei, el reprezinta doar.. % din valoarea stabilita conform expertizei intocmite de Camera Notarilor Publici ( ..... ).

In baza prevederilor art.7, pct.21, lit a) si b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat ca persoana fizica .... este persoana afiliata cu persoana fizica ..., fiind rude pana la gradul III si intrucat .. detine 100% din valoarea si numarul titlurilor de participare la SC .. SRL, atunci persoana fizica .... este afiliata si cu persoana juridica SC ... SRL.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca intrucat imobilului a fost vandut celor doua persoane fizice in cota indiviza iar pretul acestuia a fost stabilit pe intreg imobilul, nefiind indicat nici un act de dezmembramant, se face aplicarea prevederilor art.7, pct.21, lit a) si b) precum si art.11, alin 1 si alin 2 si de asemenea ale art.19, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, acestea au ajustat venitul impozabil declarat de societate, in sensul majorarii cu suma de.... **lei** ( ca diferenta intre valoarea imobilului stabilita prin raportul de evaluare adica ..... lei si suma efectiv obtinuta in urma vanzarii acestuia, adica .. lei.)

*Avand in vedere cele prezentate la pct. B1 si B2 rezulta ca pierderea inregistrata de operatorul economic la sfarsitul anului. , in suma de..... lei s-a ajustat astfel:*

- cu cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de ... lei ( pct.B1);
- cu veniturile impozabile in suma de ..... lei ( pct .B2)

Rezulta asadar profit impozabil in suma de .... lei si **impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei** ( ..... ).

*Pentru impozitul pe profit suplimentar s-au calculat majorari de intarziere in suma de ..... lei, in baza art.120, alin 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.*

**2) Taxa pe valoarea adaugata** a fost verificata in baza Legii 571/2003, privind Codul Fiscal, a HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada 01.04.2007 - 30.09.2009.

In perioada ..... societatea a colectat TVA in suma de ... lei, a dedus TVA in suma de ... lei, a inregistrat o TVA de plata in suma de .... lei si o TVA de recuperat in suma de.... si a achitat TVA in suma de ..... lei.

Soldul TVA de plata la.... era in suma de .... lei care s-a adaugat la TVA de plata in suma de ... lei inregistrat in aceasta perioada (... ) rezultand o TVA de plata in suma de.... lei, iar societatea a achitat TVA in suma de ... lei rezultand TVA de recuperat de societate in suma de..... lei.

Din verificarea actelor si documentelor contabile care au stat la baza determinarii TVA colectata si a TVA deductibila a rezultat urmatoarea situatie:

Asa cum s-a aratat anterior, la impozitul pe profit, **pct. B**, organele de inspectie fiscala au majorat veniturile impozabile declarate de societate cu suma de ..... lei considerand ca pretul obtinut de acesta pentru imobilul vandut catre cele doua persoane fizice, in suma de .... lei, este mult mai mic decat valoarea de piata a acestuia, stabilita atat prin Raportul de evaluare intocmit de expert .... lei) cat si fata de cea comunicata prin expertizele intocmite de Camera Notarilor Publici (..... lei).

De asemenea au considerat persoana fizica ... ca fiind afiliata cu persoana juridica SC ..... SRL, conform art.7, pct.21, lit a) si b) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal si astfel au aplicat dispozitiile art.11, alin 1) si 2) din Codul Fiscal, in sensul ca autoritatile fiscale pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.

Totodata s-a avut in vedere faptul ca in cazul persoanelor afiliate autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane pentru a reflecta pretul de piata al bunurilor sau serviciilor furnizate in cadrul tranzactiilor.

Astfel, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata , intrucat organele fiscale au ajustat veniturile impozabile obtinute de societate pentru tranzactia incheiata la data de ....., cu suma de ..... lei , asa cum s-a arata anterior , acestea au stabilit **TVA colectata in suma de .... lei** ( .....%).

Debitul suplimentar in suma de ..... lei a fost stabilit in baza prevederilor art.141, alin 2, lit f) si al pct.4 din cadrul acestui alineat, care precizeaza:

“ **2)** Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

**f)** livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. *Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil.* În sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele: [...]

*4. o constructie noua cuprinde si orice constructie transformata astfel încât structura, natura ori destinatia sa au fost modificate sau, în absenta acestor modificari, daca costul transformarilor, exclusiv taxa, se ridica la minimum 50% din valoarea de piata a constructiei, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformarii; “*

Pentru TVA suplimentara s-au calculat **accesorii in suma de .... lei** in conformitate cu prevederile art.120, alin 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

**II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de... lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de SC..... SRL.

**1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de..... lei si impozitul pe profit in suma de.... lei.**

**Cauza supusa solutionarii este daca SC .. SRL datoreaza TVA suplimentar in suma de ... lei, si impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei in conditiile in care in decizia de impunere nu este indicat temeiul de drept aferent faptelor constatate.**

**In fapt,**

**A.** in data de .... SC .. SRL, a inchiriat de la SC ..... SRL, spatiul aflat in imobilul din Rm. Valcea, .... in baza contractului de subinchiriere ..... pentru perioada de ....., adica ..... luni.

Pentru acest spatiu, chiria stabilita de parti, conform contractului este de ... lei plus TVA, iar SC ... SRL a emis factura seria.. nr.. din .., in valoare de . lei plus TVA in suma de .. lei , avand drept explicatie "chirie platita in avans pentru ..... si .... conf. contr. nr....."

La data de ..... SC. SRL a inregistrat pe cheltuieli deductibile cu chiria suma de... lei desi trecusera numai doua luni din durata contractului , iar diferenta de .... lei, pe cheltuieli anticipate.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea a incalcat prevederile art. 21, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precum si prevederile OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile, conforme cu directivele europene, referitor la functiunea conturilor.

Astfel acestea au considerat ca societatea trebuia sa inregistreze suma de ..... in contul 471 "cheltuieli inregistrate in avans" si sa repartizeze in lunile ..... sumele aferente chiriilor lunare, adica cate. lei (.... luni ).

In aceste conditii,organele de inspectie fiscala au apreciat ca suma de .. lei, inregistrata pe cheltuieli deductibile de catre societate, nu se justifica pentru perioada respectiva ( lunile ..... ) fiind deductibila doar cheltuiala in suma de ... lei. Astfel, pentru cheltuiala in suma de .... ( ... ) nu s-a acordat drept de deductibilitate la calculul profitului impozabil.

**B**

**B1.** In data de .. AFP... a intocmit Procesul verbal de vanzare directa a bunurilor imobile nr..... vanzarea unui spatiu comercial situat in loc. Rm. Valcea, str..., ..., ..., in suprafata construita de de ... mp si suprafata utila de ..... mp.

Cumparatorul acestui spatiu este SC.... SRL , iar pretul tranzactiei fiind stabilit la suma de... lei exclusiv TVA, valoarea fiind data prin Raportul de evaluare intocmit de inginer .... si comunicat la AFP ... cu adresa nr.....

In vederea valorificarii acestui Proces verbal s-a intocmit de AFP.. factura de executare silita, seria ..., in valoare fara TVA de ... lei si TVA de .. lei cu mentiunea "taxare inversa", in care furnizor este SC.. SRL iar cumparator SC ..... SRL.

Desi SC..... a intrat in posesia facturii in cauza, **aceasta nu a inregistrat in luna septembrie 2007 venituri impozabile in cuantum de .... lei**, inregistrarea facandu-se in contul 472 " venituri inregistrate in avans ".

**B2.** Prin Decizia nr..... a DGFP Valcea s-a revocat Procesul verbal sus amintit.

Totodata s - a incheiat ... , autentificata sub nr.... intre SC ... SRL, DGFP Valcea si SC ..... SRL in vederea stingerii obligatiilor fiscale care decurg din Decizia nr. .... , din Procesul verbal de vanzare directa a bunurilor imobile nr. .... si din Procesul verbal de distribuire a sumelor din data de .....

Prin tranzactia respectiva s-a renuntat la pretentiile reciproce, de orice natura, pe care partile care au intervenit in tranzactie le aveau una fata de cealalta, iar SC ... SRL se obliga sa incheie Contract de vanzare cumparare pentru spatiul situat in Rm. Valcea, ..... cu SC .... SRL , pretul de vanzare fiind considerat achitat , conform chitantei nr....

**B3.** In data de.... , sub nr. .. a fost autentificat de catre BNP ..... Contractul de vanzare cumparare , ***prin care SC .... SRL a vandut imobilul*** situat in Rm. Valcea, .....

- .... , cu domiciliul in ....., str. ... cu pretul de .... lei inclusiv TVA;

- ... cu domiciliul in ....., str. .... cu pretul de .... lei inclusiv TVA;

In acest spatiu isi defasoara activitatea SC ..... SRL, in baza contractului de inchiriere nr..... iar persoanele care controleaza aceasta societate sunt ..... ( CNP .....) si ..... ( CNP .....).

Achitarea sumelor de bani de catre cele doua persoane fizice catre vanzator s-a facut in patru transe a cate ... lei, cu numerar , in cursul lunii ..., facturile fiind emise cu TVA de SC..... SRL in data de .....

Intrucat pretul obtinut pe imobilul respectiv a fost de .... lei, adica .... lei fara TVA, organele de inspectie fiscala au apreciat ca acesta reprezinta ....% din valoarea fara TVA a acestuia, stabilita de catre expert ..... (... lei sau .... euro), potrivit raportului de expertiza intocmit de catre acesta la data de .....

Totodata potrivit mentiunilor din contractul de vanzare cumparare a rezultat ca taxa de inscriere in CF si onorariul notarial s-au stabilit pentru o valoare a acestuia de .... lei, conform expertizei intocmite la solicitarea Camerei Notarilor Publici Pitesti.

Asadar, fata de aceasta valoare, s-a apreciat ca pretul obtinut de SC ... SRL pentru imobilul in cauza fiind de ... lei, el reprezinta doar .. % din valoarea stabilita conform expertizei intocmite de Camera Notarilor Publici ( .....).

In baza prevederilor art.7, pct.21, lit a si b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat ca persoana fizica .. ... este persoana afiliata cu persoana fizica .... fiind rude pana la gradul III si intrucat ..... detine 100% din valoarea si numarul titlurilor de participare la SC.... SRL, atunci persoana fizica ... este afiliata si cu persoana juridica SC..... SRL.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca intrucat imobilului a fost vandut celor doua persoane fizice in cota indiviza iar pretul acestuia a fost stabilit pe intreg imobilul, nefiind indicat nici un act de dezmembramant, acest pret este mult mai mic decat pretul de piata stabilit pentru acest imobil, iar intre vanzator si unul dintre cumparatori exista o relatie de afiliere, pot ajusta suma venitului obtinut de catre vanzator pentru a reflecta pretul de piata al bunurilor care fac obiectul tranzactiei, in temeiul art.11, alin 1 si 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.



Astfel, acestea au ajustat venitul impozabil declarat de societate, in sensul majorarii cu suma de **..... lei** ( ca diferenta intre valoarea imobilului stabilita prin raportul de evaluare adica ... lei si suma efectiv obtinuta in urma vanzarii acestuia, adica ... lei).

Avand in vedere constatările prezentate anterior, la pct. A si B organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil cu suma de ... lei (..... lei)

De asemenea, la stabilirea profitului impozabil, organele de inspectie fiscala au avut in vedere pierderea inregistrata de societate la sfarsitul ....., in suma de .. lei , rezultand profit impozabil in suma de ... lei (.... lei) si **impozit pe profit in suma de ..... lei** (....

Totodata pentru veniturile ajustate in suma de .. lei s-a **calculat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei** ( ..... %) indicandu-se ca si temei de drept prevederile art. 141 , alin 2, lit f) si al pct.4 din cadrul acestui alineat.

### ***Avand in vedere aceasta situatie de fapt se retin urmatoarele aspecte:***

**1. Pe de o parte din analiza deciziei de impunere nr..., ce reprezinta titlu de creanta pentru diferentele suplimentare constind in impozit pe profit si taxa pe valoare adaugata se constata ca organele de inspectie fiscala nu au precizat temeiul de drept in baza caruia au stabilit debitul suplimentar constand in impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.**

In aceste conditii se retine ca organele de inspectie fiscala nu au intemeiat pe text si articol de lege masura de colectare a taxei pe valoarea adaugata pentru veniturile cu care a fost ajustata vanzarea imobilului situat in str. ... si nici stabilirea impozitului pe profit suplimentar aferent atat cheltuielilor cu chiria inregistrate nedeductibile la calculul profitului impozabil cit si aferent majorarii veniturilor impozabile.

Astfel, in ceea ce priveste impozitul pe profit suplimentar stabilit in sarcina petentei in raportul de inspectie fiscala intocmit la data de ... organele de inspectie fiscala au avut in vedere ca si temei legal dispozitiile art.21, alin 1, prevederile *art.11, alin 1* si 2, precum si art.19, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea s-au avut in vedere dispozitiile legale referitoare la persoanele afiliate, adica *art.7, pct.21, lit a si b* din acelasi act normativ.

Insa, in Decizia de impunere nr..., ce reprezinta titlul de creanta susceptibil de a fi contestat se constata ca organele de inspectie fiscala nu au precizat in cadrul temeiului de drept dispozitiile art.21, alin 1, prevederile art.11, alin. 2, precum si ale art.19, alin 1 din Legea 571 / 2003 privind Codul fiscal.

De asemenea nici in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata , in decizia de impunere nu a fost prezentat temeiul de drept in baza caruia a fost stabilit debitul suplimentar.

Potrivit OMFP nr.972/2006 modificat prin Ordinul Nr.1046 din 27 august 2007, privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului precizeaza:

Punctul 2.1.2 : **se vor înscrie detaliat și în clar** modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, **precum și**

**prezentarea consecințelor fiscale.** Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept aplicabil faptei constatate.

Asadar, raportat si la dispozitiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala rep cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza ca : “ In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal “, organele de solutionare se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra legalitatii stabilirii obligatiilor suplimentare in sarcina petentei, apreciind ca sunt operabile dispozitiile art.216 alin (3) din acelasi act normativ.

**2.** *Pe de alta parte* daca se au in vedere cele consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr....., rezulta ca pentru stabilirea debitului suplimentar reprezentand TVA, organele de control au avut in vedere prevederile **art. 141 alin 2, lit f) si al pct.4** din cadrul acestui alineat, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza :

**“2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa :**

**f) livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil. În sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:[...]**

**4. o constructie noua cuprinde si orice constructie transformata astfel încât structura, natura ori destinatia sa au fost modificate sau, în absenta acestor modificari, daca costul transformarilor, exclusiv taxa, se ridica la minimum 50% din valoarea de piata a constructiei, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformarii”.**

Raportindu-ne la aceste prevederi legale, ar rezulta ca masura dispusa de organele de inspectie fiscala de colectare a taxei pe valoare adaugata aferenta veniturilor ajustate pentru livrarea imobilului din str. ...., a avut in vedere ca la imobilul respectiv au fost efectuate transformari si modificari de atare natura, astfel incit destinatia sa a fost modificata iar constructia poate fi considerata noua si deci scutirea de taxa nu se mai aplica.

**Pct. 3** al acestui articol de lege defineste inasa livrarea unei constructii noi astfel:

**“ 3. livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta înseamna livrarea efectuata cel târziu până la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz, în urma transformarii; “**

Normele metodologice de aplicare a codului fiscal , aprobate prin HG 44/2004, precizeaza la pct.3 dat in aplicarea art. 141, al.2 , lit f) urmatoarele:

“ (3) *Data primei utilizari a unei constructii se refera la constructii care au suferit transformari* de natura celor mentionate la pct. 4 al [art. 141](#) alin. (2) lit. f) din Codul fiscal. *Prin data primei utilizari se înțelege data semnarii de catre beneficiar a procesului-verbal de receptie definitiva a lucrarilor de transformare a constructiei în cauza. În cazul lucrarilor de transformare în regie proprie a unei constructii, data primei utilizari a bunului dupa transformare este data documentului pe baza caruia cu valoarea transformarii respective este majorata valoarea activului corporal fix.*”

Avand in vedere aceste precizari se retine ca in cazul unei constructii noi, rezultate in urma transformarii parametrilor acesteia, livrarea inseamna ca a intervenit pâna la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei utilizari a constructiei.

In ceea ce priveste data primei utilizari se înțelege ca aceasta data intervine la data semnarii de catre beneficiar a procesului-verbal de receptie definitiva a lucrarilor de transformare a constructiei în cauza, iar in cazul lucrarilor de transformare în regie proprie a unei constructii, data primei utilizari a bunului dupa transformare este data documentului pe baza caruia cu valoarea transformarii respective este majorata valoarea activului corporal fix.

De asemenea, la pct.5 dat in aplicarea art. 141, al.2 , lit f) din acelasi act normativ precizeaza, caror persoane li se aplica exceptia prevazuta la [art. 141](#) alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, adica pentru ce persoane nu se aplica scutirea la plata TVA in cazul livrarii unei constructii noi si anume:

**“ (5) Exceptia prevazuta la [art. 141](#) alin. (2) lit. f) din Codul fiscal **se aplica numai în cazul persoanelor care devin impozabile** în sensul [art. 127](#) din Codul fiscal **pentru livrarea de constructii noi**, de parti ale acestora sau de terenuri construibile. “**

*Astfel, potrivit legii fiscale scutirea de taxa pe valoare adaugata nu se aplica in cazul livrarii unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil, pentru persoanele care devin impozabile din punct de vedere al taxei pentru atare operatiuni, ce constituie activitate economica, ce presupune in acceptiunea legii obtinerea de venituri cu caracter de continuitate din aceasta.*

Din documentele aflate la dosarul cauzei, nu rezulta insa care este valoarea transformarilor ce au avut loc la imobilul respectiv, data la care acestea s-au finalizat, precum si care este documentul care atesta transformarea si in baza caruia, petenta a majorat valoarea mijlocului fix, astfel incat sa poata fi determinata data primei utilizari a constructiei si respectiv daca masura de colectare si aplicarea exceptiei este legala.

Totodata avind in vedere ca prin normele metodologice de aplicare a codului fiscal se precizeaza clar care sunt persoanele carora li se aplica exceptia de scutire la plata TVA, respectiv *cele care devin impozabile pentru livrarea de constructii noi* ce constituie activitate economica, ceea ce nu este cazul petentei, masura dispusa de organele de inspectie fiscala apare cu atit mai mult nejustificata.

In cel mai bun caz, petenta avea posibilitatea de a opta pentru taxarea operatiunilor scutite de la plata TVA in cazul livrarii unei constructii, asa cum apare mentionat la art.141, alin 3 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal astfel:

**“ (3) Orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin. (2) lit. e) si f), în conditiile stabilite prin norme”**, iar normele metodologice de aplicare a codului fiscal detaliaza, astfel:

39. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoana impozabilă poate opta pentru taxarea livrării bunurilor imobile prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, în condițiile prevăzute la alin. (2) - (6).[...]

(4) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se notifică organelor fiscale locale pe formularul prezentat în anexa nr. 3 la prezentele norme metodologice și se exercită pentru bunurile imobile menționate în notificare. Opțiunea se poate exercita și numai pentru o parte a acestor bunuri. Depunerea cu întârziere a notificării nu va conduce la anularea opțiunii de taxare depuse de vânzător. Notificarea trebuie transmisă în copie și cumpărătorului.

(5) În cazul în care opțiunea prevăzută la alin. (1) se referă numai la o parte a bunurilor imobile, aceasta parte care va fi vândută în regim de taxare, identificată cu exactitate, va fi înscrisă în notificarea prevăzută la alin. (3).

De asemenea la pct.40 din normele metodologice de aplicare a codului fiscal se precizează că în afara de persoanele impozabile care optează pentru taxarea operațiunilor scutite de taxă, restul persoanelor impozabile nu pot aplica taxarea pentru operațiunile scutite prevăzute de art. 141 din Codul fiscal, astfel:

**“ 40. Cu excepția celor prevăzute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operațiunile scutite prevăzute de art. 141 din Codul fiscal.** Instituțiile publice sunt tratate ca persoane impozabile pentru activitățile scutite conform art. 141 din Codul fiscal. **Scutiile se aplică livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii realizate de orice persoană impozabilă. Dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxa livrării de bunuri și/sau prestații de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligată să storneze facturile emise.** Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită. Aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă.”

Asadar, din cele de mai sus se reține că dacă persoana impozabilă nu și-a exercitat dreptul de a opta pentru taxarea operațiunilor scutite de taxă atunci aceasta **nu poate aplica taxarea pentru operațiunile scutite așa cum apar prevăzute** în codul fiscal.

Potrivit situației de fapt consemnate de organele de inspecție fiscală nu rezultă însă dacă petenta a optat sau nu pentru taxarea operațiunii de livrare a imobilului care face obiectul contractului de vânzare - cumpărare nr....., tranzacție pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea veniturilor înregistrate de societate la nivelul pieței și respectiv la colectarea TVA în suma de ..... lei aferentă acestora.

Drept urmare, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată anterior la pct. A și B organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adăugată în suma de .... lei aferentă ajustării veniturilor rezultate din vânzarea unui imobil, și a impozitului pe profit în suma de ... lei, ceea ce impune desființarea CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - taxa pe valoarea adăugată, CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - impozit pe profit din Decizia de impunere nr. ... și CAP III, pct.3 - taxa pe valoarea adăugată - din Raportul de inspecție fiscală nr ... și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează:

**“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.”**

**2. In ceea ce priveste accesoriile in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei si ..... aferente impozitului pe profit suplimentar in suma de ..... lei**

**In fapt**, prin decizia de impunere nr..., organele de inspecție fiscală au calculat pentru debitul suplimentar aferent taxei pe valoarea adaugata accesorii in suma de . lei si pentru debitul suplimentar aferent impozitului pe profit accesorii in suma de.. lei in conformitate cu prevederile art.120, alin 1 din OG 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”.

De asemenea potrivit celor prezentate la pct.1, debitele suplimentare in suma de . lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si in suma de .. lei reprezentand impozit pe profit sunt incerte, acestea urmand a fi reanalizate, pe cale de consecință, si accesoriile aferente acestora în sumă de . lei pentru taxa pe valoarea adaugata si .. lei pentru impozitul pe profit urmează să fie reanalizate odată cu acesta, urmând ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta si asupra acestora.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 , art.216 alin.(3) , art.213, alin (1) si (5) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

## **DECIDE**

Desființarea Deciziei de impunere nr. ...., CAP.2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - impozit pe profit si CAP.2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - taxa pe valoarea adaugata și CAP III, pct.3 - taxa pe valoarea adaugata - din Raportul de inspecție fiscală nr ... întocmite pentru **SC... SRL**, pentru suma totala de..... lei din care : . lei impozit pe profit si ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit, ..... lei taxa pe valoarea adaugata si .... lei accesorii aferente TVA si refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul solutiei astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicării.

**DIRECTOR COORDONATOR**