

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 168
din 25.10.2006

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L. din localitatea Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr.din 05.10.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. din 05.10.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 05.10.2006, cu privire la contestația formulată de **S.C. S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea Suceava, str., nr.

Societatea contestă Decizia de impunere nr. din 17.08.2006, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 17.08.2006, de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, în sumă de lei.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 și 179 alin. (1) 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. prin contestația formulată solicită diminuarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, neadmisă la deducere de către organele de control, cu suma de lei.

Societatea susține că organele de control au procedat la ajustarea sumei veniturilor societății prin majorare, utilizând metoda comparării prețurilor, pe motiv că una din tranzacții, respectiv cea care are la bază contractul de subînchiriere din 13.12.2004, încheiat între S.C. S.R.L. și persoana fizică autorizată, se încadrează în prevederile Titlului I cap. III art.7 alin. 21 b din Legea nr. 571/2003, în sensul că este persoană afiliată.

De asemenea, precizează că organele de control au comparat chiria din contractul din 13.12.2004, perfectat cu, cu chiria din alte 10 contracte, încheiate cu diverși parteneri neafiliați, din această comparație rezultând o taxă pe

valoarea adăugată suplimentară de lei, ca diferență între taxa pe valoarea facturată și încasată de S.C. S.R.L. de la, de lei, și cea calculată de organul de control, de lei (..... – = lei).

Contestatoarele susține că nu poate fi de acord cu comparația utilizată de organele de control pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentară, întrucât nouă din cele zece contracte au fost reziliate unilateral de subchir....., majoritatea după o lună sau trei luni, pe considerentul că tarifele de subînchiriere au fost stabilite în neconcordanță cu cele practicate în zonă în condiții similare.

Societatea susține că nu s-a ținut seama de prevederile Titlului I cap. IV, art. 11 pct. 2 din Legea nr. 571/2003, metoda de comparație fiind greșit aleasă, întrucât s-au luat în calcul prețuri ce nu se găsesc pe piață.

De asemenea, precizează că singura comparație ce se poate face cu prețurile pieței este chiria achitată de S.C. S.R.L. prin contractul de închiriere nr. ... din 27.08.2004 proprietarului societății S.R.L., care, potrivit anexei nr. 2, este de .. lei pe mp și că spațiul subînchiriat persoanei fizice afiliate face parte integrantă din cel pe care S.C. S.R.L. l-a preluat în chirie de la S.C. S.R.L..

Contestatoarea precizează că la stabilirea tarifului, comparabil cu cel din contractul nr.2004, societatea nu a inclus în calcul și suprafața de ...mp și că în situația includerii, prețul pe mp ar fi fost de lei în loc de ... lei, preț care consideră că ar fi comparabil.

De asemenea, consideră că în felul acesta soluția corectă, respectiv prețul de ...lei pe mp, include și o cotă de profit față de chiria pe care societatea o achită pentru același spațiu firmei S.C. S.R.L., încadrându-se în prevederile art. 11 (2) b al cap. IV Titlul I din Legea nr. 571/2003, respectiv metoda cost-plus.

Contestatoarea susține că urmărind logica realității și a aplicării corespunzătoare a actelor normative, cât și înlăturarea tendinței de a stabili cu orice preț sarcini suplimentare pentru contribuabili, diferența corectă ce urmează a fi respinsă la rambursare este delei și nu de lei, așa cum a stabilit prin anexele la contestație.

II. Prin Decizia de impunere nr. din 17.08.2006 și Raportul de inspecție fiscală nr. din 17.08.2006, organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava au constatat că în perioada verificată societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată din facturile primite pentru chiria plătită, de ... euro / mp, conform contractului de închiriere nr.08.2004, iar în aceeași perioadă societatea colectează taxa pe valoarea adăugată pentru chiria încasată, conform următoarelor contracte de subînchiriere:

-/13.12.2004 încheiat cu PF, cu o valoare de lei/an inclusiv T.V.A., pentru o suprafață de ...mp (.....lei/mp inclusiv T.V.A.), reprezentând aproximativ 8 % din chiria plătită de societate;

- nr.03.0.....5 încheiat cu S.C. S.R.L., la un preț delei/mp + T.V.A. /lună;

- nr.17.0.....5 încheiat cu S.C. S.R.L. Suceava, la prețul demp + T.V.A. / lună;

- nr.23.0.....5 încheiat cu S.C. S.R.L. Suceava, la prețul demp + T.V.A. / lună;
- nr.01.02.2005 încheiat cu S.C. S.R.L., la prețul demp + T.V.A. / lună;
- nr.01.02.2005 încheiat cu S.C. S.R.L., la prețul demp + T.V.A. / lună;
- nr.01.02.2005 încheiat cu S.C. S.R.L. Suceava, la prețul demp + T.V.A. / lună;
- nr.01.02.2005 încheiat cu S.C.S.R.L. Suceava, la prețul demp + T.V.A. / lună;
- nr.01.02.2005 încheiat cu S.C. S.R.L. Suceava, la prețul demp + T.V.A. / lună;
- nr.01.02.2005 încheiat cu P.F....., la prețul demp + T.V.A. / lună;
- nr.01.02.2005 încheiat cu S.C.S.R.L., la prețul demp + T.V.A. / lună.

Organele de control menționează că în cazul contractelor menționate mai sus, exclusiv contractul încheiat cu P.F., societatea încasează aproximativ de 2,6 ori chiria plătită.

Prin actul atacat se precizează că P.F. este persoană afiliată cu **S.C. S.R.L.**, deoarece este unul din asociații societății și deține 50 % din acțiuni, fiind și unul dintre administratorii societății, iar tariful practicat pentru aceasta este inferior tarifului aplicat celorlalți clienți.

De asemenea, se precizează că este persoană fizică autorizată impusă pe bază de normă de venit, nefiind necesară înregistrarea cheltuielilor.

Organele de control invocă prevederile titlului I, cap. I, alin. 21, lit. b din Legea nr. 571/2003, modificată prin O.G. nr. 83/2004, cap. IV, art. 11, alin. 1 și 2 și art. 19 alin. 5 din Legea nr. 571/2003, precum și art. 41 din Codul Comercial.

Organele de control au procedat la stabilirea prețului de piață pentru contractul de subînchiriere încheiat de P.F., care a fost determinat prin compararea tarifelor practicate de societate în perioada respectivă cu alte societăți.

S-a stabilit prețul demp/lună, rezultând valoarea chiriei lunare care trebuia achitată de P.F. de lei/lună + lei TVA ($\text{.....} \times \text{.....mp} = \text{..... lei} \times 19 \% = \text{..... lei}$). Societatea trebuia să încaseze o chirie totală de la P.F., în perioada 15.12.2004 – 30.06.2006, în valoare de lei ($\text{..... lei/lună} \times 18,5 \text{ luni}$) și să colecteze T.V.A. în sumă de,..... ($\text{..... lei} \times 19 \%$).

Pentru perioada 15.12.2004 – 30.06.2006, respectiv 18,5 luni, societatea a emis către P.F. următoarele facturi fiscale:

- nr.30.04.2005 =, din care TVA lei;
- nr.31.05.2005 = lei, din care TVAlei;
- nr./10.08.2005 = lei, din care TVAlei;
- nr.30.09.2005 =, din care TVAlei;
- nr./30.1.....5 =, din care TVAlei;
- nr./21.12.2005 =, din care TVAlei;

- nr./31.0.....6 =, din care TVAlei;
- nr./26.02.2006 = 100 lei, din care TVAlei;
- nr.28.06.2006 =0 lei, din care TVAlei.

Organele de control au constatat că rezultă o diferență de T.V.A. necollectată de către **S.C. S.R.L.** în sumă de lei (.....,..... –, lei), care se va respinge la rambursare.

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 taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, din care societatea contestă suma de lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe care dintre metodele de stabilire a prețului de piață este mai adecvată, metoda comparării prețurilor, care a fost utilizată de organele de control, sau metoda cost-plus, care este propusă de societate, în condițiile în care tranzacția a avut loc între persoane afiliate.

În fapt, S.C. S.R.L. a subînchiriat suprafața de ... mp, în baza contractului/13.12.2004 încheiat cu PF, cu o valoare de lei/an inclusiv T.V.A. (.....lei/mp inclusiv T.V.A.), mult sub cea încasată de la alte societăți.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că persoana fizică este persoană afiliată la **S.C. S.R.L.**, motiv pentru care au ajustat suma venitului și implicit a taxei pe valoarea adăugată, folosind metoda comparării prețurilor.

Societatea consideră că metoda utilizată de organele de control, cea a comparării prețurilor, nu reflectă situația reală, susținând că trebuia utilizată metoda cost-plus, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu marja de profit.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 11 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

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

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

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

b) metoda cost-plus, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu marja de profit corespunzătoare;”

Din textul de lege mai sus citat se reține că în cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului folosind una dintre cele mai adecvate metode prevăzute de lege.

Organele de control au considerat că cea mai adecvată metodă în cazul în speță este cea a comparării prețurilor, astfel că au recalculat baza impozabilă privind taxa pe valoarea adăugată luând în considerare prețurile de subînchiriere utilizate pentru celelalte societăți.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că **S.C. S.R.L.** a închiriat de la **S.C. S.R.L.**, în baza contractului nr. ... din 27.08.2004, spațiul comercial situat în municipiul Suceava, str., nr. ..., suprafața de mp, plusterasă, la un preț de închiriere lunar de euro plus TVA, rezultând un preț de aproximativ/mp/lună (....mp/lună).

Societatea a subînchiriat spațiul la mai mulți agenți economici, în baza următoarelor contracte:

-/13.12.2004 încheiat cu PF, cu o valare de lei/an inclusiv T.V.A., pentru o suprafață de .. mp (....lei/mp inclusiv T.V.A.);

- nr.03.0.....5 încheiat cu **S.C. S.R.L.**, la un preț delei/mp + T.V.A. /lună;

- nr.17.0.....5 încheiat cu **S.C. S.R.L. Suceava**, la prețul demp + T.V.A. / lună;

- nr.23.0.....5 încheiat cu **S.C. S.R.L. Suceava**, la prețul demp + T.V.A. / lună;

- nr.01.02.2005 încheiat cu **S.C. S.R.L.**, la prețul demp + T.V.A. / lună;

- nr.01.02.2005 încheiat cu **S.C. S.R.L.**, la prețul demp + T.V.A. / lună;

- nr.01.02.2005 încheiat cu **S.C. S.R.L. Suceava**, la prețul demp + T.V.A. / lună;

- nr.01.02.2005 încheiat cu **S.C.S.R.L. Suceava**, la prețul demp + T.V.A. / lună;

- nr.01.02.2005 încheiat cu **S.C. S.R.L. Suceava**, la prețul demp + T.V.A. / lună;

- nr.01.02.2005 încheiat cu **P.F.....**, la prețul demp + T.V.A. / lună;

- nr.01.02.2005 încheiat cu **S.C.S.R.L.**, la prețul demp + T.V.A. / lună.

Din compararea prețului de subînchiriere în cazul tranzacției încheiate cu PF, delei/mp/lună, și prețurile practicate pentru ceilalți agenți economici, demp/lună, se observă o diferență foarte mare, ceea ce duce la concluzia că prețul de subînchiriere în cazul tranzacției cu PF nu reprezintă prețul de piață al serviciului.

Astfel că, organele de control în mod legal au ajustat suma venitului și au recalculat baza impozabilă privind taxa pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că metoda utilizată de organele de control nu este cea mai adecvată și că trebuia utilizată metoda cost – plus, din analiza textelor de lege privind modul de determinare a prețului de piață se reține că la stabilirea prețului de piață în cazul metodei comparării prețurilor se iau în calcul prețurile plătite de alte persoane independente, iar în cazul metodei cost-plus se are în vedere **marja de profit corespunzătoare**.

De asemenea, conform **art. 19 din Legea nr. 571 / 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„(5) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, potrivit căruia tranzacțiile între persoanele afiliate se efectuează în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente. La stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer.”

Din acest text de lege se reține că tranzacțiile între persoane afiliate nu trebuie să difere de cele stabilite între întreprinderi independente.

Față de cele relatate se conchide că și în cazul utilizării metodei cost-plus prețul de piață al tranzacției ar fi fost același cu cel stabilit prin metoda comparării prețurilor, întrucât tranzacțiile între persoane afiliate nu trebuie să difere de cele stabilite cu alte societăți, iar în cazul în speță costul serviciului ar fi fost majorat cu marja de profit corespunzătoare, respectiv cea utilizată pentru tranzacțiile cu ceilalți agenți, independenți.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că nu poate fi de acord cu comparația utilizată de organele de control pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentară, întrucât nouă din cele zece contracte au fost reziliate unilateral de subchir....., majoritatea după o lună sau trei luni, pe considerentul că tarifele de subînchiriere au fost stabilite în neconcordanță cu cele practicate în zonă în condiții similare, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, pe de o parte, contractele au fost semnate și acceptate de părțile contractante, iar pe de altă parte, așa după cum reiese chiar din situația depusă de societate, anexă la contestația formulată, contractul nr. ... din 01.02.2005, încheiat cu S.C. S.R.L. își produce efectele.

Potrivit situației prezentate de societate, contractul nr....din 01.02.2005, aflat în xerocopie la dosarul cauzei, încheiat cu S.C. S.R.L., își produce efectele în continuare cu toate că termenul de subînchiriere prevăzut în contract este de la data de 01.02.2005 până la data de 01.08.2005.

De asemenea, din contractul nr.... din 01.02.2005, încheiat cu S.C. S.R.L., aflat în xerocopie la dosarul cauzei, rezultă că termenul de subînchiriere este de la data de 01.02.2005 până la data de 01.08.2005, iar din situația prezentată de societate se reține că acesta și-a produs efectele până la data de 31.1.....5.

Din cele relatate rezultă că prețul utilizat de contestatoare pentru alți agenți economici, independenți, este egal cu cel luat în calcul de organele de organele de control la stabilirea prețului de piață pentru tranzacția încheiată de societate cu persoana afiliată,

Față de cele prezentate mai sus se reține că prețul de piață al tranzacției încheiate cu PF a fost determinat în mod legal de organele de control, drept pentru care urmează a se respinge contestația formulată de **S.C. S.R.L.** pentru taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare **în sumă de lei, ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor, art. 11 și 19 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu art. 186 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

D E C I D E:

- **Respingerea** contestației formulată de **S.C. S.R.L.** pentru taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de lei, **ca neîntemeiată.**

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