



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice Calarasi



Str. Eroilor nr. 6-8
Calarasi, judetul Calarasi
Tel : 0242 312374
Fax :0242 315267

DECIZIANr.63/28.07.2011
privind solutionarea contestatiei depusa de S.C. X SRL
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 20029/29.06.2011

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finanțelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala asupra contestatiei formulata de S.C. X SRL cu domiciliul fiscal in Calarasi, Jud. Calarasi, înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.20029/29.06.2011.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-CL 449/23.05.2011.

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 s-a constatat ca S.C. X SRL contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-CL 449/23.05.2011 emisa de Activitatea de inspectie fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 23.05.2011, pentru suma de Y lei reprezentand :

- | | |
|-----------------------------|---------|
| - Impozit pe profit | - Y lei |
| - Accesorii | - Y lei |
| - Taxa pe valoarea adaugata | - Y lei |
| - Accesorii | - Y lei |

Petenta mai contesta si suma de Y lei reprezentand diminuarea pierderii fiscale.

Motivele formulate de S.C. X SRL in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

1.Cu privire la aplicabilitatea prevederilor art. 11, alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si a art. 7, pct. 21 din aceeași lege in ceea ce priveste afilierea.

Si in ceea ce priveste impozitul pe profit si in ceea ce priveste tva, echipa de inspectie a invocat art. 11, alin.(2) care face referire la faptul ca in cazul in care autoritatile depisteaza tranzactii intre persoane afiliate , acestea pot ajusta veniturile sau cheltuielile , dupa cum este necesar, pentru a reflecta pretul de piata al serviciilor furnizate.

SC X SRL contesta constatarea organelor fiscale cu privire la existenta relatiilor de afiliere in cazul tranzactiilor identificate de organul de inspectie fiscala respectiv, intre persoana fizica Comnea Claudia , fiica d-lui Cintabine Constantin si SC X , al carui asociat unic este d-nul, deoarece:

- Echipa de inspectie fiscala nu arata cum detine persoana fizica minim 25% din titlurile pentru a aplica art. 7, pct. 21, lit. b).

-Deoarece domnul mai are multe rude de pina la gradul 3 inclusiv (ca de exemplu: sotie, un fiu, o sora etc.) nu se poate determina matematic cum persoana fizica care ii este fiica , detine 25 % din titlurile in mod indirect prin tatal sau;

Atata timp cat procentul de detinere de 25% este conditie determinanta in evaluarea relatiilor de afiliere si deoarece acest procent este imposibil de identificat , asa cum am mentionat anterior domnul are mai mult de 5 rude de pana **la gradul inclusiv**, nu se poate demonstra ca persoana fizica detine indirect 25% din titlurile prin domnul .Atata timp cat nu exista un act oficial care sa demonstreze ca domnul a decis ca fiica sa ar avea dreptul la 25 % din titlurile, afilierea Intre si persoana fizica nu se demonstreaza.

Deoarece la nivelul anului 2009, art. 11 alin.(2) nu era aplicabil afilierii intre persoane romane, in acest sens Norma 22 de aplicare a art. 11 alin. (2) din Codul fiscal fiind foarte clara” Nu se efectueaza reconsiderarea evidentelor persoanelor afiliate atunci cand tranzactiile dintre asemenea persoane au loc in termeni comerciali de piata libera , precum si in cazul tranzactiilor intre persoane afiliate romane”, consideram ca este foarte clar ca ajustarea pretului chiriei in anul 2009 dintre X si Y SRL nu are niciun fel de temei legal.

Referitor la chiria dintre cele doua societati, cu toate ca temeiul de drept invocat nu se aplica la nivelul anului 2009, mentionam ca X a emis si contabilizat facturi de chirie catre Y SRL in anul 2009 desi abuziv echipa de inspectie a mentionat ca acest lucru nu s-a intamplat. Atasam in acest sens la prezenta anexa 3 cuprinzand copii de pe aceste facturi si fisa cde cont 401.

Contestatară considera ca aplicarea prevederilor art. 11, paragraful (2) și a art. 7, pct. 21 din Legea 571/2003 este neintemeiată și solicită modificarea Deciziei de impunere nr. F-CL 449 din 23.05.2011 aferentă Raportului de inspecție fiscală nr. F-CL 273/23.05.2011 în sensul admiterii deducerii la calculul impozitului pe profit a sumelor cuvenite.

2. Cu privire la aplicabilitatea prevederilor art. 11, alin. (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal în ceea ce privește metodele de stabilire a pretului de piață a tranzacțiilor.

Echipa de inspecție fiscală a folosit pe parcursul Raportului de inspecție fiscală metoda cost – plus pentru stabilirea pretului de vânzare a unui imobil precum și pentru stabilirea valorii unui serviciu de închiriere.

Pentru determinarea pretului pieței, metoda se bazează pe majorarea costurilor principale cu o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. Punctul de plecare pentru această metodă, în cazul transferului de marfuri sau de servicii între persoane afiliate este reprezentat de costurile producătorului sau ale furnizorului de servicii. Aceste costuri sunt stabilite folosindu-se aceeași metodă de calcul pe care persoana care face transferul își bazează și politica de stabilire a prețurilor față de persoane independente. Suma care se adaugă la costul astfel stabilit va avea în vedere o marjă de profit care este corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. În acest caz, prețul de piață al tranzacției controlate reprezintă rezultatul adăugării profitului la costurile de mai sus.

În cazul în care marfurile sau serviciile sunt transferate printr-un număr de persoane afiliate, această metodă urmează să fie aplicată separat pentru fiecare stadiu, luându-se în considerare rolul și activitățile concrete ale fiecărei persoane afiliate. Costul plus profitul furnizorului într-o tranzacție controlată va fi stabilit în mod corespunzător prin referință la costul plus profitul aceluiași furnizor în comparație cu tranzacțiile necontrolate. În completare, metoda care poate fi folosită este costul plus profitul care a fost câștigat în tranzacții comparabile de către o persoană independentă.

3. Cu privire la aplicabilitatea diferentelor de amortizare

Suma de 3.124 lei la nivelul anilor 2007, 2008, 2009 precum și suma de Y lei, reprezintă în accepțiunea echipei de control diferența de amortizare ca urmare a neincadrării corecte, a duratei de viață a clădirii în care societatea și-a desfășurat activitatea. Din nou unul dintre temeiurile de drept invocate este art. 18 din Legea 15/1994, articol care conform art. 22 din Codul fiscal nu se aplică la calculul profitului impozabil : „, prevederile Legii 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată cu modificările și completările

ulterioare, nu se aplica la calculul profitului impozabil, cu exceptia prevederilor art. 3, alin. (2), lit.a) si ale art. 8 din aceeași lege,,

Deoarece temeiul de drept invocat de echipa de control si in baza caruia s-au calculat respectivele sume este neaplicabil deci nul, consideram ca nu exista nicio diferenta de amortizare intre societate si echipa de inspectie fiscala si solicitam modificarea Deciziei de impunere nr .F- CL 449/23.05.2011 aferenta Raportului de inspectie fiscala nr. F- CL 273/23.05.2011 in sensul admiterii deductiei la calculul impozitului pe profit a sumelor cuvenite.

4. Cu privire la ajustarea TVA deductibila

Invocand ca si temei de drept art. 148 din Codul fiscal, echipa de control a procedat la ajustarea TVA aferenta activelor fixe neamortizate la data suspendarii activitatii. Suma ajustata este de Y lei.

Mentinam ca bunul la care se face referire (si anume un autoturism Fiat Sedici) reprezinta un bun de capital conform Titlului VI din Codul fiscal iar posibilele ajustari de TVA in legatura cu bunurile de capital ne se fac in baza art. 148 din Codul fiscal ci al art. 149 din Codul fiscal.

5. Cu privire la ajustarea TVA colectata

In vederea reincadrării tranzactiilor in baza art. 11, alin.(2) din Codul fiscal, inspectorii fiscali au procedat la recalcularea bazei TVA colectata folosind metoda cost – plus.

Inspectorii fiscali nu au tinut cont niciun moment de prevederile clare ale art. 137, alin.(1),lit.a) din Codul fiscal conform caruia ,, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din: a) pentru livrarile de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit.b), si c) din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni,,

Consideram total abuziv din partea inspectorilor fiscali sa recalculeze baza de impozitare a TVA colectata atata timp cat partile implicate in tranzactiile referitoare la TVA colectata, au agreeat asupra unui pret al tranzactiei, si mai mult decat atat acest pret (contrapartida) a si fost platit de catre doamna X prin compensare asa cum reiese din anexa 4 cuprinzand copii de pe procesele verbale de compensare.

Asadar si daca ar fi fost parti afiliate, tranzactia de vanzare-cumparare mobile dintre X si Y trebuie tratata la valoarea agreeata de parti.

Asadar consideram ca autoritatile fiscale nu au un temei legal pentru a recalcula TVA colectata in suma de Y lei si solicitam modificarea Deciziei de impunere nr .F- CL 449/23.05.2011 aferenta Raportului de inspectie fiscala nr. F- CL 273/23.05.2011 in acest sens.

6. Cu privire la majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere calculate de echipa de control fiscal

Consideram ca atat timp cat sumele stabilite suplimentar de catre echipa de control fiscal, reprezentand TVA si impozit pe profit nu au un temei legal, nu exista un temei nici pentru calcularea de majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere.

In consecinta solicita modificarea Deciziei de impunere nr .F- CL 449/23.05.2011 aferenta Raportului de inspectie fiscala nr. F- CL 273/23.05.2011 in sensul anularii majorarilor dobanzilor si penalitatilor de intarziere:

- in valoare de Y lei aferente debitelor constand in impozitul pe profit;
- in valoare de Y lei canstand in TVA datorata suplimentar;

Avand in vedere argumentele legale mai sus mentionate consideram ca, constatarile organelor de inspectie fiscala privind impozitul pe profit si TVA stabilite suplimentar in suma de Y lei, respectiv de Y lei, impreuna cu majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma de Y lei, respectiv de Y lei. Sunt lipsite fundamentare legala, netemeinice si abuzive motiv pentru care solicitam admiterea prezentei contestatii si in consecinta anulara partiala a Deciziei de impunere nr .F- CL 449/23.05.2011 aferenta Raportului de inspectie fiscala nr. F- CL 273/23.05.2011, prin intermediul careia au fost stabilite suplimentar impozit pe profit in suma de Y lei, respectiv TVA in cuantum de Y lei, impreuna cu majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma de Y lei, respectiv de Y lei.

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.F-CL 449/23.05.2011, al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 23.05.2011 si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

Referitor la impozit pe profit perioada verificata: ianuarie 2007-decembrie 2010.

Incepand cu data de 31.03.2010 societatea si-a suspendat activitatea pe o perioada de trei ani, conform Rezolutiei nr. 1160/01.04.2010 a ORC Calarasi.

La nivelul anului fiscal 2007, societatea a constituit si achitat impozit pe profit in suma de Y lei.

Din verificarea efectuata asupra evidentei contabile organul de inspectie fiscala a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de Y lei nefiind acceptata la deducere suma de Y lei, reprezentand amortizarea calculata in plus, rezultata din faptul ca durata de functionare stabilita de contribuabil pentru cladirea situata in Calarasi, este de 37 de ani, mai mica decat cea prevazuta de Catalogul privind clasificarea si duratele normale de

functionare a mijloacelor fixe reglementat de HG nr.2139/2004, respectiv 40-60 ani.

Conform catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, cladirea se incadreaza la durata normala de functionare cuprinsa intre 40 si 60 de ani, astfel ca organul de control a stabilit pentru aceasta constructie durata de functionare de 40 de ani, respectiv 10 ani de la data achizitionarii, pentru care a calculat amortizare lunara in suma de Y lei.

Temei de drept art. 24 alin.(6) lit.a) si alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare” (6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;

(7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea fiscală de la data intrării în patrimoniul contribuabilului a mijlocului fix amortizabil.”

Art.18 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale” Amortizarea liniară - se realizează prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani ai duratei normale de utilizare a mijlocului fix.”

Anexa1 pct.3 din H.G. nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, cu completarile si modificarile ulterioare „Catalogul se aplică în mod unitar de către agenții economici, persoanele juridice fără scop patrimonial, cât și de către instituțiile publice, asigurând determinarea în mod unitar a amortizării capitalului imobilizat în active corporale.”

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de Y lei au fost calculate majorari in suma de Y lei in conformitate cu prevederile art.120 alin.(7) ,art.120* alin.(7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala si penalitati in suma de 67 lei in conformitate cu prevederile art.120 alin.(7), art.120^1 alin.(7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila perioada verificata este ianuarie 2007- martie 2010.

La data intrarii in inactivitate temporara si a anularii codului de TVA SC X SRL nu a efectuat si nu a declarat prin ultimul decont de TVA, ajustarea TVA deductibila aferenta activelor corporale fixe neamortizate la data suspendarii, respectiv data de 31.03.2010, conform Rezolutiei nr. 1160/01.04.2010.

SC X SRL a achizitionat autoturism marca Fiat SEDICI cu factura fiscala nr. 0018592/19.02.2008 in valoare de Y lei si TVA in suma de Y lei,

fara sa ajusteze taxa pe valoarea adaugata deductibila la data intreruperii temporare a activitatii.

Organul de inspectie fiscala a efectuat ajustarea taxei pe valoarea adaugata deductibila pentru acest autoturism, avand in vedere ca perioada de ajustare este de 60 de luni incepind cu data de 01.03.2009, iar ajustarea s-a efectuat pe perioada ramasa, respectiv pentru perioada cuprinsa intre aprilie 2010 – martie 2013, deci pentru un numar de 36 luni, ($10.645,47 : 60 = Y$ lei ; $36 \text{ luni} \times 177,43 \text{ lei} = Y$ lei)

Temei de drept:

- art. 148 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,, *in condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:*

a) *deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;*

b) *dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 138;*

c) *persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere”coroborat cu:*

punctului 53 alin (7) din HG 44/2004 Norme metodologice de aplicare a Codului fiscal, ,, ***În cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor inactivi conform art. 11 din Codul fiscal, precum și al persoanelor în inactivitate temporară, înscrisă în Registrul Comerțului, a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată de către organele fiscale competente, conform art. 153 alin. (9) din Codul fiscal, se consideră că activele corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, care nu sunt amortizate integral, sunt alocate pe perioada de inactivitate unei activități fără drept de deducere, fiind obligatorie ajustarea taxei conform art. 148 lit. c) din Codul fiscal pentru valoarea rămasă neamortizată. Ajustarea va fi reflectată în ultimul decont de taxă depus înainte de anularea înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile. Dacă persoanele impozabile solicită înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, atunci când încetează situația care a condus la scoaterea din evidență, pot ajusta conform alin. (2) lit. b) taxa aferentă activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital potrivit art. 149 din Codul fiscal pentru valoarea rămasă neamortizată. Ajustarea va fi reflectată în primul decont de taxă depus după înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile sau, după caz, într-un decont ulterior.***

Cu privire la TVA colectata

In urma verificarii efectuate asupra evidentei contabile, organul de inspectie fiscala a stabilit TVA colectata suplimentar in suma de Y lei care provine din:

Vanzarea imobilului situat in Calarasi, compus din:

imobilul spatiu comercial „Textile 32 „, situat in municipiul Calarasi, compus din :

- casa scarii parter, in suprafata utila de 17 mp si teren in suprafata de 21,60 mp ;

- casa scarii, in suprafata utile de 14 mp situat in municipiul Calarasi,
- imobil spatiu comercial „Textile 32,, in suprafata utila de 488 mp, impreuna cu cota indiviza de 182/658 din terenul de sub constructie, catre doamna X, persoana afiliata indirect societatii, la un pret inferior pretului la care se efectueaza tranzactiile intre persoane afiliate, pentru care SC X SRL a intocmit factura nr.2008080/10.03.2010 si pentru care nu a colectat TVA, desi vanzarea acestui imobil se incadra la operatiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Vanzarea s-a efectuat in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat de Biroul Notarilor Publici si a facturii fiscale nr.2008080 din data de 10.03.2010 in valoare de Y lei fara a se colecta TVA, catre persoana afiliata, care cuprinde :

- apartament compus din 3 camere, constructie veche care nu se incadreaza in regimul de taxare, fiind constructie veche ;
- imobil spatiu comercial procurat in regim de taxare inversa

Avand in vedere ca in perioada octombrie 2008- ianuarie 2009 la imobilul <spatiu comercial> s-au efectuat modernizari in valoare de Y lei pentru care s-a dedus TVA in suma de Y lei, iar valoarea modernizarilor si transformarilor depaseste 50% din valoarea de piata a acestuia care este stabilita de organele de inspectie fiscala la nivelul sumei de Y lei, din punct de vedere al TVA acest imobil are regim de imobil nou, iar vanzarea acestuia era operatiune scutita, asa cum a fost tratata de contribuabil.

Pentru constatarea starii de fapt fiscale cu privire la lucrarile de modernizare efectuate si inregistrate in contabilitate in contul 231 « investitii in curs » si avand in vedere faptul ca societatea nu a pus la dispozitia organului de control contracte si situatii de lucrari de unde sa rezulte imobilul la care au fost efectuate modernizarile, in timpul inspectiei fiscale au fost efectuate controale incrucisate la SC Z SRL si la Y SRL.

Din verificarea efectuata la SC Z SRL s-a constatat ca lucrarile care au fost executate si facturate catre SC X SRL fac obiectul contractului nr. 49/27.10.2008, iar obiectivul de investitii pentru care au fost facturate lucrarile executate se afla in **Calarasi**, asa cum rezulta din nota explicativa a d-lui in calitate de administrator al societatii.

Din verificarea efectuata la SC Z SRL s-a constatat ca lucrarile care au fost facturate catre SC X SRL au fost executate la imobilul situat in **Calarasi**, asa cum rezulta din nota explicativa a d-lui X in calitate de administrator al societatii, iar lucrarile constau in compartimentare interior din pereti rigips cu materialul constructorului.

Vanzarea s-a efectuat la un pret mai mic decat valoarea contabila si modernizarile efectuate la acest imobil. In valoarea de X lei, a facturii nr.2008080/10.03.2010, este cuprinsa si valoarea apartamentului pentru care este aplicabila scutirea prevazuta la art.141 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Contribuabilul factureaza in mod eronat valoarea intregii tranzactii in regim de scutire, intrucat imobilul din Calarasi, avea regim de imobil nou si era operatiune taxabila.

Avand in vedere ca vanzarea a avut loc intre persoane afiliate organul de control in baza art.11 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare a procedat la reconsiderarea venitului impozabil realizat din operatiunea de vanzare imobil pornind de la valoarea fiscala a acestuia (pret de achizitie plus modernizari) diminuata cu amortizarea fiscala inregistrata pana la data vanzarii.

In drept, art.7 pct.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se specifica : *'21. persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:*

b) o persoana fizica este afiliata cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;'

art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se specifica : *"(2) În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române 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 al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:*

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;

Astfel, organul de inspectie fiscala a procedat la reconsiderarea tranzactiei la o valoare de Y lei, pentru care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de Y lei.

Pentru perioada verificata respectiv, ianuarie 2007- martie 2010, organul de inspectie fiscala a stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentar in suma de Y lei, pentru care au fost calculate majorari in suma de Y lei si penalitati in suma de Y lei in conformitate cu prevederile art.120*, alin.(7), art.120¹ alin.(2) din. O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

III. Luând in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1.Referitor la impozitul pe profit in suma de Y lei, Directia Generala a Finantelor Publice prin Compartimentul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu amortizarea calculata pentru o cladire, in conditiile in care cladirea se incadreaza la durata normala de functionare cuprinsa intre 40 si 60 de ani.

In fapt, din verificarea efectuata asupra evidentei contabile organul de inspectie fiscala a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de Y lei nefiind acceptata la deducere suma de Y lei, reprezentand amortizarea calculata in plus, deoarece durata de functionare stabilita de contribuabil pentru cladirea situata in Calarasi, este de 37 de ani, mai mica decat cea prevazuta de Catalogul privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe reglementat de HG nr.2139/2004, respectiv 40-60 ani.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.24 alin.(6) si alin.(7) din Legea nr.571/2003, privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la regimul de amortizare se precizeaza:

„(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;

(7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea fiscală de la data intrării în patrimoniul contribuabilului a mijlocului fix amortizabil.”

Referitor la amortizarea capitalului imobilizat in speta sunt aplicabile prevederile art.18 din Legea nr.15/1994 care prevede:

„Agenții economici amortizează mijloacele fixe potrivit prevederilor prezentei legi, utilizând unul dintre următoarele regimuri de amortizare:

A. Amortizarea liniară - se realizează prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani ai duratei normale de utilizare a mijlocului fix.

Amortizarea liniară se calculează prin aplicarea cotei anuale de amortizare la valoarea de intrare a mijloacelor fixe.”

Numarul de ani ai duratei normale de utilizare a mijlocului fix este stabilit prin H.G. nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, cu completarile si modificarile ulterioare: „Catalogul cuprinde clasificarea mijloacelor fixe utilizate în economie și duratele normale de funcționare ale acestora, care corespund cu duratele de amortizare în ani, aferente regimului de amortizare liniar.

Catalogul se aplică în mod unitar de către agenții economici, persoanele juridice fără scop patrimonial, cât și de către instituțiile publice, asigurând determinarea în mod unitar a amortizării capitalului imobilizat în active corporale.”

Avand in vedere prevederile legale, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la recalcularea amortizarii mijlocului fix in functie de durata de functionare, motiv pentru care contestatia pentru acest capat de cerere urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la suma de Y lei reprezentand TVA , aferenta unui mijloc fix neamortizat la data suspendarii activitatii, cauza supusa solutionarii este daca societatea poate deduce taxa pe valoarea adaugata pentru mijlocul fix neamortizat integral , in conditiile in care societatea nu a procedat la ajustarea TVA la data suspendarii activitatii.

In fapt, SC X SRL a achizitionat un autoturism marca Fiat SEDICI cu factura fiscala nr. 0018592/19.02.2008 in valoare de Y lei si TVA in suma de Y lei. La data intreruperii temporare a activitatii, societatea nu a procedat la ajustarea taxei pe valoarea adaugata.

Organul de inspectie fiscala a efectuat ajustarea taxei pe valoarea adaugata deductibila pentru acest autoturism, avand in vedere ca perioada de ajustare este de 60 de luni incepind cu data de 01.03.2009, iar ajustarea s-a efectuat pe perioada ramasa respectiv pentru perioada cuprinsa intre aprilie 2010 – martie 2013, deci pentru un numar de 36 luni, ($10.645,47: 60 = Y \text{ lei}$; $36 \text{ luni} \times Y \text{ lei} = Y \text{ lei}$)

In drept, referitor la cazurile in care se procedeaza la ajustarea taxei pe valoarea adaugata art.148 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

„ in condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;

b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 138;

*c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere” coroborat cu punctul 53 alin (7) din HG 44/2004 Norme metodologice de aplicare a Codului fiscal, „ În cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor inactivi conform art. 11 din Codul fiscal, **precum și al persoanelor în inactivitate temporară, înscrisă în Registrul Comerțului, a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată de către organele fiscale competente, conform art. 153 alin. (9) din Codul fiscal, se consideră că activele corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, care nu sunt amortizate integral, sunt alocate pe perioada de inactivitate unei activități fără drept de deducere, fiind obligatorie ajustarea taxei conform art. 148 lit. c) din Codul fiscal pentru valoarea rămasă neamortizată.** Ajustarea va fi reflectată în ultimul decont de taxă depus înainte de anularea înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile. Dacă persoanele impozabile solicită înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, atunci când încetează situația care a condus la scoaterea din evidență, pot ajusta conform alin. (2) lit. b) taxa aferentă activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital potrivit art. 149 din Codul fiscal pentru valoarea rămasă neamortizată. Ajustarea va fi reflectată în primul decont de taxă depus după înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile sau, după caz, într-un decont ulterior.*

Afirmatia petentei potrivit careia “bunul la care se face referire reprezinta un bun de capital, iar posibilele ajustari de TVA in legatura cu bunurile de capital nu se fac in baza art. 148 din codul fiscal ci al art, 149 din codul fiscal, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece avand in vedere prevederile legale, la data intrarii in inactivitate temporara si a anularii codului de TVA, SC X SRL avea obligatia ajustarii TVA, in cadrul termenului de ajustare respectiv de 5 ani, pentru activele corporale fixe aflate in patrimoniu la data suspendarii. Societatea nu a efectuat si nu a declarat prin ultimul decont de TVA, ajustarea TVA deductibila aferenta

activelor corporale fixe neamortizate la data suspendării, respectiv data de 31.03.2010, conform Rezoluției nr. 1160/01.04.2010.

Organul fiscal a invocat aplicarea art. 148 din Codul fiscal luând în considerare durata normală de funcționare minimă de 4 ani, pentru autoturisme, prevăzută de Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe aprobat prin HG 2139/2004.

Și în cazul activelor corporale fixe cu durata de funcționare egală cu 5 ani sau mai mare de 5 ani așa cum sunt definite conform art. 149, alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, la data intrării în inactivitate temporară, contestatara avea obligația ajustării TVA dedusă conform, art. 149 alineat (2) lit. a) din Legea 571/2003, articol invocat de aceasta.

Perioada de ajustare, în ambele situații este de 5 ani, iar contestatara prin invocarea în contestație a art. 149 din Legea 571/2003, recunoaște că avea obligația ajustării TVA.

Deși contestatara invocă temeiul legal în baza căruia avea obligația ca la data de 31.03.2010, data intrării în inactivitate temporară, să efectueze ajustarea TVA dedusă pentru auto FIAT SEDICI, aceasta nu efectuează ajustarea și nici nu declară prin ultimul decont de TVA influențele din ajustare.

În concluzie, având în vedere prevederile legale, se reține că societatea aflată în inactivitate temporară, pentru mijloacele fixe care nu sunt amortizate integral avea obligația ajustării taxei pe valoarea adăugată, pentru valoarea rămasă neamortizată, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă pentru acest capăt de cerere.

3. Referitor la suma de Y lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată, cauza supusă soluționării este dacă societatea are obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă unei construcții, în condițiile în care construcția a fost modernizată, iar tranzacția a avut loc între persoane afiliate indirect.

In fapt, în luna martie 2010 SC X SRL reprezentată de d-nul X, în baza contractului de vânzare – cumpărare și a facturii fiscale nr. 2008080/10.03.2010, vinde d-nei Z persoana afiliată în mod indirect societății, următoarele imobile :

* apartament compus din 3 camere de locuit și dependințe în suprafața utilă de 64 mp, cota de 15/608 din terenul de sub construcție, situat în str. Baraganului, nr. 14, bl. L 46, sc. 1, et. 1, ap. 8 ;

* imobilul spațiu comercial „Textile 32”, situat în municipiul Calarasi, str. Baraganului, nr. 2, bl. L 37, et. 1, compus din :

- casa scării parter, în suprafața utilă de 17 mp și teren în suprafața de 21,60 mp ;

- casa scarii, in suprafata utile de 14 mp situat in municipiul Calarasi, str. Baraganului, bl. L 37, et. 1 ;

- imobil spatiu comercial „Textile 32,, in suprafata utila de 488 mp, impreuna cu cota indiviza de 182/658 din terenul de sub constructie, situat in municipiul Calarasi, str. Baraganului, nr. 2, bl. L 37, et. 1 ;

Avind in vedere ca tranzactia nu a avut la baza un pret de piata « suma care ar fi platita de un client independent in acelasi moment si in acelasi loc pentru acelasi bun sau serviciu ori pentru unul similar in conditii de concurenta loiala » iar tranzactiile nu au avut loc in conditii de piata libera intrucat persoanele implicate nu sunt persoane independente, organul de inspectie a procedat la reconsiderarea venitului impozabil realizat din operatiunea de vanzare a imobilelor.

Faptul ca pretul la care s-a realizat tranzactia, nu este pretul de piata practicat la acea data, este sustinut si de raportul de evaluare intocmit la data de 10.12.2008 de expert evaluator Dobrescu Adrian, la cererea contestatarei si agreat de aceasta intrucit in baza acestuia actualizeaza valoarea imobilului si efectueaza inregistra in contabilitate in luna decembrie 2008 (operatiune pe care o storneaza in luna iulie 2009), si conform caruia valoarea de piata la data evaluarii este de Y lei, echivalent a Z EURO.

Astfel organul de inspectie fiscala a procedat la reconsiderarea tranzactiei la o valoare de Y lei, pentru care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de Y lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

“f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării;

Pentru a stabili daca imobilul supus vanzarii face obiectul unei operatiuni scutite de taxa, in timpul inspectiei fiscale in vederea clarificarii unor aspecte cu privire la lucrarile de modernizare, transformare au fost efectuate controale incrucisate la SC Z SRL si la SC Y SRL.

Din verificarile efectuate la cele doua firme s-a constatat ca lucrarile de modernizare care au fost executate si facturate catre SC X SRL fac obiectul unor contracte, iar obiectivul de investitii pentru care au fost facturate lucrarile executate se afla in Calarasi str. Baraganului nr.2 bl. L37 et.1, . Prin lucrarile de transformare spatiul a fost recompartimentat, fiindu-i schimbata destinatia acestuia din activitatea de confectii ,in activitate de coafura si alte activitati de infrumusetare.

Avand in vedere ca in perioada octombrie2008-ianuarie 2009 la imobilul spatiu comercial s-au efectuat modernizari in valoare de 230.064 lei pentru care societatea a dedus TVA in suma de Y lei, iar valoarea modernizarilor si transformarilor depaseste 50% din valoarea de piata a acestuia care este stabilita de organele de inspectie fiscala la nivelul sumei de Y lei, din punct de vedere al TVA acest imobil are regim de imobil nou, iar vanzarea acestuia este operatiune taxabila nu operatiune scutita, asa cum a fost tratata de societate.

Vanzarea imobilului situat in Calarasi str. Baraganului nr.2 bl. L37 et.1,compus din: apartament compus din 3 camere de locuit si dependinte in suprafata utila de 64 mp, cota de 15/608 din terenul de sub constructie, situat in str. Baraganului, nr. 14, bl. L 46, sc. 1, et. 1, ap. 8 ;

* imobilul spatiu comercial „Textile 32 „ situat in municipiul Calarasi, str. Baraganului, nr. 2, bl. L 37, et. 1, compus din :

- casa scarii parter, in suprafata utila de 17 mp si teren in suprafata de 21,60 mp ;

- casa scarii, in suprafata utile de 14 mp situat in municipiul Calarasi, str. Baraganului, bl. L 37, et. 1 ;

- imobil spatiu comercial „Textile 32,, in suprafata utila de 488 mp, impreuna cu cota indiviza de 182/658 din terenul de sub constructie, catre doamna X , fiica asociatului unic al SC X SRL, persoana afiliata indirect societatii, s-a facut la un pret inferior pretului la care se efectueaza tranzactiile intre persoane afiliate, pentru care SC X SRL a intocmit factura nr.2008080/10.03.2010 in valoare de Y lei, fara a se colecta TVA , desi vanzarea acestui imobil se incadreaza la operatiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Referitor la faptul ca vanzarea a avut loc intre persoane afiliate indirect art.11 alin.(2) lit.b) pct. 26 din Legea nr.571/2003 precizeaza:

„(2) În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române 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 al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:

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.

26. Metoda cost-plus

Pentru determinarea prețului pieței, metoda se bazează pe majorarea costurilor principale cu o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. Punctul de plecare pentru această metodă, în cazul transferului de mărfuri sau de servicii între persoane afiliate, este reprezentat de costurile producătorului sau ale furnizorului de servicii. Aceste costuri sunt stabilite folosindu-se aceeași metodă de calcul pe care persoana care face transferul își bazează și politica de stabilire a prețurilor față de persoane independente. Suma care se adaugă la costul astfel stabilit va avea în vedere o marjă de profit care este corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. În acest caz, prețul de piață al tranzacției controlate reprezintă rezultatul adăugării profitului la costurile de mai sus. În cazul în care mărfurile sau serviciile sunt transferate printr-un număr de persoane afiliate, această metodă urmează să fie aplicată separat pentru fiecare stadiu, luându-se în considerare rolul și activitățile concrete ale fiecărei persoane afiliate. Costul plus profitul furnizorului într-o tranzacție controlată va fi stabilit în mod corespunzător prin referință la costul plus profitul aceluiași furnizor în comparație cu tranzacțiile necontrolate. În completare, metoda care poate fi folosită este costul plus profitul care a fost câștigat în tranzacții comparabile de către o persoană independentă.

Avand in vedere faptul ca tranzactia a avut loc intre persoane afiliate indirect s-a procedat la reconsiderarea venitului impozabil realizat din operatiunea de vanzare imobil folosind metoda cost-plus, pornind de la valoarea fiscala a acestei imobilizari(pret achizitie, plus modernizare) diminuata cu amortizarea fiscala inregistrata pana la data vanzarii, suma rezultata reprezentand baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata.

Cu privire la persoanele afiliate art.7 pct.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

„21. persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;”

Prin urmare, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca tranzactia a avut loc intre persoane afiliate, vanzarea imobilului se incadreaza la operatiune impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, stabilind taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de Y lei, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa pentru acest capat de cerere.

4. In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de Y lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, si a sumei de Y lei aferenta taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de majorari de intarziere aferente debitului stabilit suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca in ceea ce priveste debitul reprezentand impozit pe profit in suma de Y lei si a sumei de Y lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, contestatia se va respinge ca neintemeiata, iar prin contestatia formulata nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta se va respinge si pentru suma de Y lei, stabilita cu titlu de accesorii, conform principiului de drept **„*accessorium sequitur principale*”**.

5. Referitor la suma de Y lei, reprezentand diminuarea pierderii fiscale, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul solutionare contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, in conditiile in care prin contestatie petenta nu aduce argumente de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala.

In fapt, societatea in perioada 2008-2010 a inregistrat pierdere contabila. Organul de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala a diminuat pierderea raportata cu suma de Y lei.

In contestatia formulata petenta face referire la aceasta suma, dar nu prezinta motivele de fapt si de drept in sustinerea cauzei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.206 alin.(1) lit.c), art.10 si art.65 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;”

art. 10

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.”

art.65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.” Dar și în prevederile pct.2.5. din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, republicata care precizează:

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Art.213 alin.(5) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, precizează:

“(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Având în vedere aceste prevederi legale, precum și faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pentru acest capăt de cerere, organul de soluționare nu se poate substitui acesteia cu privire la argumentele cu care înțelege să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Fata de cele precizate și în temeiul prevederilor pct.11.1. lit.b) din Ordinul nr.2137/2011 care precizează:

“ *Contestația poate fi respinsă ca:*

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată.

Pentru considerentele de fapt și de drept expuse în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, și a pct.11.1. lit.b) din Ordinul nr.2137/2011 se

DECIDE:

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. X SRL pentru suma de Y lei reprezentand :

- | | | |
|-----------------------------|---|-------|
| - Impozit pe profit | - | Y lei |
| - Accesorii | - | Y lei |
| - Taxa pe valoarea adaugata | - | Y lei |
| - Accesorii | - | Y lei |

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma de Y lei reprezentand diminuarea pierderii fiscale.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul Calarasi in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

