

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI

DECIZIA NR. 12

din 05.02.2008

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. S.R.L. din localitatea,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului sub nr.din 21.01.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului – Activitatea de Inspecție prin adresa nr.din 21.01.2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 21.01.2008, cu privire la contestația formulată de **S.C. S.R.L.** din localitatea, str.

S.C. S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 18.12.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului sub nr.din 21.12.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 21.12.2007, privind suma de lei, reprezentând:

- lei impozit pe venitul microîntreprinderii;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderii;
-lei TVA;
-lei majorări de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. din localitatea, prin contestația formulată susține că în perioada 2005 – 2006 a realizat lucrări de reparații în

sumă de lei, înregistrate direct pe cheltuieli, și lucrări de modernizare în sumă delei, înregistrate pe investiții în curs.

Societatea susține că potrivit art. 4 lit. d) din Legea nr. 15/1994 și art. 24 alin. (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, sunt considerate mijloace fixe supuse amortizării doar investițiile efectuate la mijloacele fixe care conduc la obținerea de beneficii viitoare și nu toate cheltuielile privind reparațiile sau întreținerea mijloacelor fixe, așa cum eronat și nelegal a considerat organul de control.

Contestatoarea precizează că în baza Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunității Economice Europene, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 1752/2005, societatea a procedat la evaluarea imobilizărilor corporale aflate în proprietate prin intermediul unor profesioniști calificați în evaluare, membri ai unui organism profesional în domeniu, respectiv S.C. S.R.L.

Societatea susține că prin Raportul de evaluare nr.26.06.2007, întocmit de S.C. S.R.L., au fost determinate valorile juste pentru activele evaluate care au fost reflectate în contabilitatea societății.

De asemenea, menționează că organele de inspecție ignoră raportul de evaluare, ce a fost realizat de profesioniști, nu iau în considerare înregistrările contabile și consideră că tranzacția nu reflectă prețul real al mijlocului fix în momentul vânzării, cu toate că evaluarea și vânzarea au fost efectuate în aceeași lună, respectiv iunie 2007.

Totodată, susține că potrivit Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 1752/2006, „în cazul în care, ulterior recunoașterii inițiale ca activ, valoarea unui activ imobilizat este determinat pe baza reevaluării activului respectiv, valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziție/costului de producție sau al oricărei alte valori atribuite înainte aceluși activ. În astfel de cazuri, regulile privind amortizarea se vor aplica activului având în vedere valoarea acestuia, determinată în urma reevaluării.”

Societatea precizează că nu au fost respectate prevederile art. 96.1, Titlului VII din Codul de procedură fiscală, unde se precizează că „la examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar – contabile care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale”.

Totodată, contestatoarea susține că vânzarea parțială a imobilelor a fost realizată la valorile înregistrate în contabilitate, conform raportului de reevaluare, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă a fost achitată integral, în termen legal.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală estimează total eronat și fără nicio bază legală, luând în considerare un procent de%, ca reprezentând ponderea activelor nevândute, în funcție de suprafața totală a activelor, element fără nicio relevanță în stabilirea bazei impozabile stabilită suplimentar.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 18.12.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului sub nr.din 21.12.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 21.12.2007, organele de control au constatat că în luna mai 2004 societatea a achiziționat conform contractului autentificat sub nr. din 07.05.2004 un imobil (spațiu de locuit și spațiu comercial) în suprafață demp, cu terenul aferent, situat în municipiul, str., în valoare delei.

Organele de control au constatat că în perioada 01.01.2005 - 31.12.2006 societatea a efectuat modernizări la imobilul respectiv în sumă delei, fiind înregistrată pe cheltuieli suma de lei și pe investiții în curs suma delei.

S-a constatat că societatea nu a majorat valoarea de intrare a imobilului cu suma delei, reprezentând modernizări, conform art. 4 lit. d) din Legea nr. 15/1994 și art. 24 alin. (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și că a calculat amortizarea imobilului pentru perioada iunie 2004 – mai 2007, în sumă de lei, rămânând o valoare rămasă de recuperat delei.

Organele de control au constatat că în luna iunie 2007 societatea a vândut imobilul (spațiu de locuit parter + E1, mp) cu suma de lei fără TVA, conform facturii SV nr. din 26.06.2007, cu valoarea fără TVA delei, și a facturii fiscale seria SV nr. din 26.06.2007, cu valoarea fără TVA delei, iar spațiul comercial demp a rămas proprietatea societății.

În urma verificării efectuate s-a stabilit că ponderea spațiului comercial în total imobil reprezintă% ($\frac{\text{.....mp}}{\text{.....mp}}$) și că anterior vânzării au fost întocmite rapoarte de evaluare cu următoarele prețuri:

- spațiu de locuit = lei;
- spațiu comercial =lei.

Organele de control stabilesc că ponderea spațiului comercial în total imobil, în funcție de preț, este de 13 %, iar din estimarea efectuată în urma controlului s-a luat în calcul procentul determinat în funcție de suprafață, de%.

În urma verificării efectuate, s-a stabilit că tranzacția nu reflectă prețul real al mijlocului fix în momentul vânzării și s-a estimat

valoarea reală a tranzacției în conformitate cu art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, considerând că valoarea contabilă reprezintă valoarea de piață, întrucât tranzacția a avut loc în anul curent.

La diferența dintre valoarea de vânzare a imobilului înregistrată de societate și valoarea de piață, s-a stabilit că societatea datorează un impozit pe veniturile microîntreprinderii de lei, cu termen de plată 25.07.2007, (.....lei – lei =lei;lei +lei – lei =lei;lei x% =lei;lei –lei =lei;lei x 2 % =lei), ținându-se cont de suprafețe și de următoarele elemente:

- preț de achiziție =lei;
- contravaloare modernizare =lei;
- amortizarea calculată pentru perioada 01.06.2004 – 31.05.2007 = lei;
- preț de vânzare = lei;
- ponderea spațiului comercial în total imobil =%
(.....lei x% =lei).

Pentru neplata în termen a impozitului pe venit în sumă delei, s-au calculat majorări de întârziere de lei.

S-au avut în vedere prevederile art. 108 alin. (1) și art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și prevederile art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Totodată, în baza celor prezentate, s-a stabilit că taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacției este delei (.....lei +lei =lei;lei x 19% =lei), iar taxa pe valoarea adăugată colectată de societate în urma vânzării imobilului este delei, rezultând astfel o diferență de TVA colectată de lei (.....lei –lei). La această diferență, aplicându-se cota de%, reprezentând ponderea suprafeței spațiului comercial rămasă în patrimoniul societății în total imobil, rezultă o taxă pe valoarea adăugată de lei (..... lei x% = lei), care se scade din taxa pe valoarea adăugată colectată de lei, stabilindu-se astfel o taxă suplimentară delei.

Pentru nevirarea în termen a taxei pe valoarea stabilită suplimentar, delei, s-au calculat majorări de întârziere în sumă delei.

S-au avut în vedere prevederile art. 140 alin. (1) și art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și prevederile art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului, în raport cu actele

normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderii în sumă de lei și majorările de întârziere aferente de lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este învestită să se pronunțe asupra legalității reîncadrării unei tranzacții, privind vânzarea unui imobil, în condițiile în care prețul vânzării este cu mult sub sumele cheltuite de societate pentru achiziționarea și modernizarea acestuia.

În fapt, organele de control au constatat că în luna iunie 2007 societatea a vândut un imobil (spațiu de locuit parter + E1) în suprafață de mp, cu suma de lei fără TVA, conform facturii SV nr. din 26.06.2007, cu valoarea fără TVA delei, și a facturii fiscale seria SV nr. din 26.06.2007, cu valoarea fără TVA delei.

În urma verificării efectuate, s-a stabilit că tranzacția nu reflectă prețul real al mijlocului fix în momentul vânzării și s-a procedat la estimarea valorii acestuia, considerându-se că valoarea contabilă reprezintă valoarea de piață.

Pentru diferența dintre valoarea de vânzare a imobilului înregistrată de societate și valoarea de piață, s-a stabilit că societatea datorează un impozit pe veniturile microîntreprinderii de lei, cu termen de plată la data de 25.07.2007.

Pentru neplata în termen a impozitului pe venit în sumă delei, s-au calculat majorări de întârziere de lei.

În drept, în ceea ce privește modul de determinare a impozitului pe venitul microîntreprinderii, sunt aplicabile prevederile **art. 105 și 108 din Legea nr. 571 / 2003** privind Codul fiscal, unde se prevăd următoarele:

„Art. 105

Aria de cuprindere a impozitului

Impozitul stabilit prin prezentul titlu, denumit impozit pe veniturile microîntreprinderilor, se aplică asupra veniturilor obținute de microîntreprinderi din orice sursă, cu excepția celor prevăzute la art. 108. [...]

Art. 108

Baza impozabilă

(1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- a) veniturile din variația stocurilor;
- b) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- c) veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor;
- d) veniturile din provizioane;
- e) veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale;
- f) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare, pentru pagubele produse la activele corporale proprii.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că societatea a achiziționat în luna mai 2004 un imobil în suprafață totală demp și terenul aferent, situat în municipiul, la prețul delei, pentru care a calculat amortizarea imobilului pentru perioada iunie 2004 – mai 2007 în sumă de lei, rezultând o valoare rămasă de recuperat delei.

În perioada 01.01.2005 - 31.12.2006 societatea a efectuat modernizări la imobilul respectiv în sumă delei, fiind înregistrată pe cheltuieli suma de lei și pe investiții în curs suma delei, fără ca societatea să majoreze valoarea de intrare a imobilului.

În ceea ce privește înregistrarea investițiilor efectuate la mijloacele fixe existente, sunt aplicabile prevederile **art. 112, coroborate cu prevederile art. 24 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevăd următoarele:

„Art. 112

Prevederi fiscale referitoare la amortizare

Persoanele juridice plătitoare de impozit pe venit sunt obligate să evidențieze contabil cheltuielile de amortizare, conform art. 24, aplicabil plătitorilor de impozit pe profit. [...]

Art. 24

Amortizarea fiscală [...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile: [...]

d) investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix; [...]

(5) Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

- a) **costul de achiziție, pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros;**
b) **costul de producție, pentru mijloacele fixe construite sau produse de către contribuabil;**
c) **valoarea de piață, pentru mijloacele fixe dobândite cu titlu gratuit.”**

Din textele de lege mai sus citate se reține că cheltuielile ulterioare efectuate la mijloacele fixe existente, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, se includ la mijloace fixe, prin majorarea valorii acestora.

Conform documentelor existente la dosarul cauzei, societatea nu a majorat valoarea de intrare a imobilului cu contravaloarea modernizărilor la imobilul respectiv în sumă delei, conform art. 24 alin. (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Din cele prezentate se reține că imobilul în cauză, în suprafață demp, a fost achiziționat de societate cu suma delei, pentru care s-a calculat o amortizare fiscală în sumă de lei și la care au fost efectuate lucrări de modernizare în sumă delei, rezultând o valoare rămasă neamortizată delei.

Organele de control au constatat că în luna iunie 2007 societatea a vândut suprafața de mp din imobilul respectiv (spațiu de locuit parter + E1) cu suma de lei fără TVA, conform facturii SV nr. din 26.06.2007, cu valoarea fără TVA delei, și a facturii fiscale seria SV nr. din 26.06.2007, cu valoarea fără TVA delei, iar spațiul comercial în suprafață demp, ce face parte din imobilul respectiv, a rămas în patrimoniul societății.

În urma verificării efectuate, s-a stabilit că tranzacția nu reflectă prețul real al mijlocului fix în momentul vânzării, astfel că, s-a estimat valoarea reală a tranzacției în conformitate cu prevederile art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Întrucât tranzacția a avut loc în anul curent, organele de control au considerat că valoarea contabilă reprezintă valoarea de piață.

S-a stabilit că ponderea spațiului comercial în total imobil reprezintă% (.....mp /mp), rezultând că ponderea suprafeței vândute este de%.

Organele de control au stabilit că pentru veniturile în sumă delei societatea datorează un impozit pe veniturile microîntreprinderii de lei, cu termen de plată 25.07.2007, (.....lei – lei =lei;lei +lei – lei =lei;lei x% =lei;lei –lei =lei;lei x 2 % =lei).

Potrivit **art. 11 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„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.”

În ceea ce privește estimarea bazei de impunere, sunt aplicabile prevederile **art. 66 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003**, republicată, privind Codul de procedură fiscală, aplicabilă pentru perioada verificată, unde se prevăd următoarele:

„Art. 66

Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

Având în vedere că imobilul în cauză, în suprafață demp, a fost achiziționat în anul 2004 cu suma totală delei, pentru care societatea a înregistrat o amortizare de lei, și ținând cont că în perioada 01.01.2005 – 31.12.2006 au fost efectuate lucrări de modernizare în sumă delei, după care, în perioada imediat următoare, respectiv luna iunie 2007, s-a vândut suprafața de mp. din imobil cu suma de lei, cu mult sub totalul cheltuielilor efectuate de societate, se conchide că tranzacția nu reflectă prețul real în momentul vânzării, astfel că, organele de control în mod legal au reîncadrat tranzacția.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă delei și majorări de întârziere aferente delei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe asupra legalității stabilirii de către organele de control a taxei pe valoarea adăugată suplimentară, aferentă imobilului vândut, în condițiile în care prețul vânzării este cu mult sub cel înregistrat pentru achiziționarea și modernizarea acestuia.

În fapt, organele de control au constatat că societatea a achiziționat în luna mai 2004 un imobil în suprafață totală demp și terenul aferent, situat în municipiul, la prețul delei, pentru care a

calculat amortizarea imobilului pentru perioada iunie 2004 – mai 2007, în sumă de lei, rămânând o valoare rămasă de recuperat delei.

În perioada 01.01.2005 - 31.12.2006 societatea a efectuat modernizări la imobilul respectiv în sumă delei, pentru care a dedus TVA în sumă delei.

Organele de control au constatat că în luna iunie 2007 societatea a vândut suprafața de mp din imobilul respectiv (spațiu de locuit parter + E1) cu suma de lei și TVA aferentă delei, conform facturii SV nr. din 26.06.2007, cu TVA delei, și a facturii fiscale seria SV nr. din 26.06.2007, cu TVA de lei, iar spațiul comercial în suprafață demp, ce face parte din imobilul respectiv, a rămas în patrimoniul societății.

În urma verificării efectuate, s-a stabilit că societatea avea obligația colectării unei taxe pe valoarea adăugată în sumă delei.

Pentru nevirarea în termen a taxei pe valoarea stabilită suplimentar, delei, s-au calculat majorări de întârziere în sumă delei.

În drept, la art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

La **art. 134¹** din același act normativ, se prevede că:

„Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că societatea a achiziționat în luna mai 2004 un imobil în suprafață totală demp și terenul aferent, situat în municipiul, la prețul delei, pentru care a calculat amortizarea imobilului pentru perioada iunie 2004 – mai 2007, în sumă de lei, rămânând o valoare rămasă de recuperat delei.

În perioada 01.01.2005 - 31.12.2006 societatea a efectuat modernizări la imobilul respectiv în sumă delei, pentru care a dedus TVA delei, fiind înregistrată pe cheltuieli suma de lei și pe investiții în curs suma delei, fără ca societatea să majoreze valoarea de intrare a imobilului.

Așa după cum s-a prezentat la capitolul privind impozitul pe venitul microîntreprinderii, cheltuielile ulterioare efectuate la mijloacele fixe

existente, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, se includ la mijloace fixe, prin majorarea valorii acestora.

Având în vedere că imobilul în cauză, în suprafață demp, a fost achiziționat în anul 2004 cu suma totală delei, pentru care societatea a înregistrat o amortizare de lei, și ținând cont că în perioada 01.01.2005 – 31.12.2006 au fost efectuate lucrări de modernizare în sumă delei, după care, în perioada imediat următoare, respectiv luna iunie 2007, s-a vândut suprafața de mp. din imobil cu suma de lei, cu mult sub totalul cheltuielilor efectuate, se conchide că tranzacția nu reflectă prețul real în momentul vânzării, astfel că, organele de control în mod legal au reîncadrat tranzacția.

Potrivit **art. 11 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„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.”

În ceea ce privește estimarea bazei de impunere, sunt aplicabile prevederile **art. 66 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003**, republicată, privind Codul de procedură fiscală, aplicabilă pentru perioada verificată, unde se prevăd următoarele:

„Art. 66

Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

Din cele prezentate se reține că imobilul în cauză, în suprafață demp, a fost achiziționat de societate cu suma delei, pentru care s-a calculat o amortizare fiscală în sumă de lei și la care au fost efectuate lucrări de modernizare în sumă delei, rezultând o valoare rămasă neamortizată delei.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, în luna iunie 2007 societatea a vândut suprafața de mp din imobilul respectiv (spațiu de locuit parter + E1) cu suma de lei și TVA aferentă delei, conform facturii SV nr. din 26.06.2007, cu TVA delei, și a facturii fiscale seria SV nr. din 26.06.2007, cu TVA de lei, iar spațiul comercial

în suprafață demp, ce face parte din imobilul respectiv, a rămas în patrimoniul societății.

Organele de control au stabilit că taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacției este delei ($\text{.....lei} + \text{.....lei} = \text{.....lei}$; $\text{.....lei} \times 19\% = \text{.....lei}$), în timp ce taxa pe valoarea adăugată colectată de societate în urma vânzării imobilului este delei, rezultând astfel o diferență de TVA colectată de lei ($\text{.....lei} - \text{.....lei}$). La această diferență, organele de control au aplicat cota de%, reprezentând ponderea suprafeței spațiului comercial rămas în patrimoniul societății în total imobil, rezultând o taxă pe valoarea adăugată de lei ($\text{..... lei} \times \text{.....}\% = \text{..... lei}$), care s-a scăzut din taxa pe valoarea adăugată colectată de lei, stabilind o taxă suplimentară delei.

Având în vedere cele prezentate mai sus se conchide că organele de control în mod legal au stabilit că societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată pentru valoarea rămasă a imobilului respectiv.

3. În ceea ce privește susținerea contestatoarei că organele de control nu au avut în vedere raportul de evaluare, efectuat de specialiști în domeniu, prin care s-a determinat valoarea justă a imobilului, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, așa după cum menționează și organele de control prin completările depuse cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr. din 29.01.2008, evaluarea s-a efectuat în baza Hotărârii Guvernului nr. 1553/2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, care se aplica pentru imobilizările corporale aflate în patrimoniul la data de 31 decembrie 2003 și numai pentru bunurile a căror valoare contabilă diferă semnificativ de valoarea justă.

Așa după cum rezultă din raportul de evaluare depus în susținerea cauzei, „*scopul lucrării constă în estimarea valorii clădirii în vederea înregistrării contabile, în conformitate cu H.G. nr. 1553/2003 – Cu privire la reevaluarea imobilizărilor corporale*”, or potrivit **art. 1 alin. (1) și (2) din Hotărârea Guvernului nr. 1553/2003** privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe,

„(1) Societățile comerciale, indiferent de forma de proprietate, regiile autonome, societățile și companiile naționale, institutele de cercetare și celelalte categorii de agenți economici pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale aflate în patrimoniul lor la data de 31 decembrie 2003, astfel încât rezultatul reevaluării să fie cuprins în situațiile financiare ale anului 2003.

(2) Reevaluarea imobilizărilor corporale se efectuează în vederea determinării valorii juste a acestora, ținându-se seama de inflație, utilitatea bunului, starea acestuia și de prețul pieței, atunci când valoarea contabilă diferă semnificativ de valoarea justă.”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că bunul în cauză nu se afla în patrimoniul societății la data de 31 decembrie 2003, imobilul fiind achiziționat de societate în luna mai 2004.

Totodată, se reține că valoarea contabilă a imobilului nu diferă semnificativ de valoarea justă, întrucât, pe de o parte, bunul a fost achiziționat în anul 2004, iar, pe de altă parte, s-au efectuat cheltuieli însemnate cu modernizarea în cursul anilor 2005 – 2006, după care bunul a fost vândut în perioada imediat următoare.

4. În ceea ce privește susținerea contestatoarei că organele de control, ignorând înregistrările legale efectuate în contabilitate, estimează în mod eronat, neprofesional și fără nicio bază legală un procent de% ca reprezentând ponderea activelor nevândute în suprafața totală a activelor, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că la stabilirea veniturilor neînregistrate și implicit a impozitului pe venitul microîntreprinderii s-a ținut cont de suprafața vândută și de următoarele elemente:

- preț de achiziție =lei;
- contravaloarea modernizărilor =lei;
- amortizarea calculată de societatea pentru perioada 01.06.2004 – 31.05.2007 = lei;
- preț de vânzare pentru suprafața vândută = lei;
- ponderea spațiului comercial în total imobil =%.

S-a stabilit că ponderea spațiului comercial rămas la societate în total imobil reprezintă% (.....mp /mp =%), rezultând că ponderea suprafeței vândute este de%.

Organele de control au stabilit că veniturile neînregistrate de societate sunt în sumă delei, calculate astfel:

-lei preț de achiziție a suprafeței demp – lei amortizarea înregistrată de societate =lei valoare rămasă neamortizată;
-lei valoare rămasă neamortizată +lei contravaloarea modernizărilor efectuate pentru suprafața totală demp =lei valoarea rămasă a suprafeței demp, inclusiv contravaloarea modernizărilor.

Din suma delei, reprezentând valoarea rămasă neamortizată a suprafeței demp, inclusiv contravaloarea modernizărilor, organele de control scad suma de lei, reprezentând prețul de vânzare al

suprafeței vândute, de mp, rezultând o diferență delei, sumă care include și valoarea totală a suprafeței rămasă în patrimoniul societății.

Asupra acestei diferențe organele de control aplică procentul de%, reprezentând ponderea suprafeței rămasă la societatea în total suprafață imobil (.....mp /mp), rezultând suma delei (.....lei x% =lei), și stabilesc că societatea nu a înregistrat veniturile din vânzarea suprafeței de mp (.....mp –mp = mp) în sumă delei (.....lei –lei =lei).

Se observă că organele de inspecție fiscală au aplicat procentul de% asupra sumei delei, determinată ca diferență între valoarea de achiziție, influențată cu amortizarea înregistrată de societatea și contravaloarea modernizărilor, aferente suprafeței demp, și veniturile obținute de societate din vânzarea suprafeței de mp, astfel că, stabilirea veniturilor neînregistrate de societate delei nu s-a efectuate pe baza valorii contabile a imobilului vândut.

Se reține că suma delei, considerată de organele de control ca fiind venituri neînregistrate de societate, determinate prin estimare, cuprinde și parte din valoarea spațiului comercial rămas la societate, de unde rezultă că estimarea efectuată de organele de control este eronată, neefectuându-se pe baza valorii contabile, așa cum se susține în actul de control.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de control au stabilit că taxa aferentă tranzacției este delei, calculată astfel:lei valoarea de achiziție a imobilului +lei contravaloarea cheltuielilor cu modernizarea – lei contravaloarea amortizării =lei valoarea rămasă a imobilului în suprafață demp;lei x 19% =lei taxă pe valoarea adăugată aferentă valorii imobilului, pentru suprafața totală demp.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, taxa pe valoarea adăugată colectată de societate în urma vânzării imobilului în suprafață de mp este delei, rezultând astfel o diferență de TVA de lei (.....lei –lei).

Organele de control au aplicat cota de%, reprezentând ponderea suprafeței spațiului comercial rămas în patrimoniul societății în total imobil asupra taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, stabilind o taxă pe valoarea adăugată aferente suprafeței rămasă societății de lei (..... lei x% = lei), care s-a scăzut din taxa pe valoarea adăugată colectată de lei, rezultând o taxă suplimentară delei.

Se observă că organele de control au stabilit taxa pe valoarea adăugată aferentă spațiului nevândut prin aplicarea procentului de%

asupra taxei de lei, fără să aibă în vedere că pentru valoarea de achiziție a suprafeței rămasă în patrimoniul societății, demp, exclusiv amortizarea fiscală și inclusiv contravaloarea modernizărilor pentru această suprafață, nu se datorează taxă pe valoarea adăugată.

Rezultă că organele de control nu au avut în vedere că din totalul valorii rămase neamortizate delei, un procent de% ar fi aferentă suprafeței demp, rămasă în patrimoniul societății, iar procentul de% ar fi aferentă suprafeței vândute de mp, pentru care datorează TVA, de unde rezultă că modul de determinare a taxei pe valoarea adăugate aferentă imobilului vândut nu s-a făcut cu respectarea prevederilor menționate în materie de TVA.

Potrivit **art. 66 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003**, republicată, privind Codul de procedură fiscală, aplicabilă pentru perioada verificată **„Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”**

De asemenea, la art. 105 alin. (1) din același act normativ se prevede că:

„Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Având în vedere că atât estimarea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe venitul microîntreprinderii, cât și determinarea bazei impozabile pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată aferentă suprafeței imobilului vândut este eronată, neefectuându-se cu respectarea prevederilor legale, urmează a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 18.12.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului sub nr.din 21.12.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 21.12.2007, privind suma de lei, reprezentând lei impozit pe venitul microîntreprinderii, lei majorări de întârziere aferente,lei T.V.A. șilei majorări de întârziere aferente, în vederea reanalizării cauzei și recalculării creanțelor fiscale, ținând cont de cele prezentate în prezenta decizie.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act

administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

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

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

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 11, 24, 105, 108, 112, 128 alin. (1) și 134¹ din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, art. 66 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 1 alin. (1) și (2) din Hotărârea Guvernului nr. 1553/2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, art. 66 și 216 alin. (3), din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

D E C I D E :

- **Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 18.12.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului sub nr.

.....din 21.12.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 21.12.2007, privind suma de lei, reprezentând:

- lei impozit pe venitul microîntreprinderii;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderii;
-lei T.V.A.;
-lei majorări de întârziere aferente TVA,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze la reanalizarea și recalcularea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal, în vederea recalculării creațelor fiscale, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis deciziile de impunere contestate și desființate prin prezenta decizie.

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

ALTE CATEGORII: impozit venit microîntreprindere:

- 105 și 108 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal

TVA: stabilirea prin estimare a bazei de impozitare a TVA

- art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art. 66 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.