



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



DECIZIA Nr. 191 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației formulată de **de SC X SA X**, cu sediul în X, județul Hunedoara, referitoare la obligațiile de plată stabilite prin Procesul verbal nr. X, în sumă totală de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe profit suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - penalități de întârziere de 0,5% aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **X lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **X lei** - penalitate de 0,5% aferente taxei pe valoarea adăugată.

Controlul a fost efectuat în vederea verificării aspectelor sesizate prin adresa nr. X, emisă de Inspectoratul de Poliție a Județului Hunedoara, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara sub nr. X.

Contestația, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara sub nr. X, a fost depusă, cu respectarea dispozițiilor art.1 alin.(1) și ale art. 5 alin. (2) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice.

Prin Decizia nr. X, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a suspendat soluționarea cauzei **SC X SA**, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art. 10 alin. (2) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice.

Prin adresa nr. X, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, sub nr. X, **SC X SA**, în insolvență, prin administratorul judiciar **X SPRL**, solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației, întrucât a încetat motivul care a determinat suspendarea.

În susținerea acestei solicitări, administratorul judiciar **X SPRL** anexează sentințele judecătorești pronunțate, potrivit cărora s-a confirmat legalitatea vânzării cădirii.

I. Prin contestația formulată, **SC X SA**, susține următoarele:

A. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, majorările de întârziere în sumă de X lei , dobânzi de X lei și penalități în sumă de X lei

Motivele invocate de organele de control nu sunt bazate pe texte de lege, pentru că, așa zisele deficiențe reținute în actul de control nu sunt redată în mod concret, clar și precis, nefiind indicate nici dispozițiile legale încălcate.

Astfel, în susținerea așa ziselor abateri de natură fiscală, se invocă prevederile art.22 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 , republicată și modificată.

Societatea contestatoare susține faptul că, organele de control au considerat valoarea de vânzare a imobilului, ca fiind *“subestimată față de prețurile practicate în zonă”*, apreciere subiectivă și nelegală, având în vedere că au fost puse la dispoziția acestora documente justificative referitoare la alte vânzări de imobile efectuate în zonă.

Deși, prin Procesul verbal nr. X, se constată încălcarea prevederilor art.22 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994, republicată și modificată, valoarea de piață a tranzacției ce face obiectul contractului de vânzare cumpărare nr.X, aprobat prin Hotărârea AGA nr.X, a fost determinată în temeiul art. 22 alin. (2) din aceeași ordonanță.

De asemenea, contestatoarea susține faptul că, în stabilirea valorii de X lei, ca preț real de vânzare a bunului imobil, organele de control încalcă chiar și prevederile legale mai sus menționate, care stipulează: *“în cazul tranzacțiilor ..., valoarea ce va fi recunoscută de autoritatea fiscală este valoarea de piață a tranzacțiilor”*, iar în estimarea valorii de piață a tranzacțiilor vor fi utilizate următoarele metode : metoda comparării prețurilor , metoda cost plus , metoda prețului de revânzare..

Față de cele arătate, **SC X SA** consideră că nu sunt întrunite condițiile legale prevăzute în art.20 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 și art.11 din Instrucțiunile pentru aplicarea prevederilor ordonanței, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.886/1999, pentru stabilirea obligațiilor fiscale .

SC X SA susține faptul că, structura acționariatului societății comerciale, nu conducea, atât la data vânzării imobilului cât și la data

controlului, la localizarea constatărilor organelor de control în situațiile prevăzute de art.22 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 cu modificările ulterioare.

De asemenea , contestatorul arată că, potrivit prevederilor legale, *“în cazul livrărilor de bunuri mobile și al vânzării de bunuri mobile , în baza unui contract de vânzare cu plata în rate , valoarea ratelor scadente se înregistrează la venituri impozabile la termenele prevăzute în contract”*.

Având în vedere aceste prevederi legale și luând în considerare faptul că, între vânzătorul (X SA) și cumpărătorul imobilului nu există relații de participare sub nici o formă la conducerea, controlul și capitalul vânzătorului, precum și modul de încheiere a contractului de vânzare în Xrate, **SC X SA** consideră fundamentarea constatărilor organelor de control, ca fiind fără bază legală.

În concluzie, societatea contestatoare susține că, fundamentarea așa zisei creanțe fiscale constând în: impozit pe profit, majorări și penalități aferente s-a făcut cu încălcarea prevederilor art.1 pct.7 și 10 din Ordonanța Guvernului nr.62/2002 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, în sensul obligațiilor pe care le au organele de control de a aplica corect, cu obiectivitate și profesionalism prevederile legislației contabile și fiscale și de asigura contribuabililor un tratament just și echitabil din punct de vedere al procedurilor de control fiscal..

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, majorările de întârziere în sumă de X lei, dobânzile de X lei și penalitățile în sumă de X lei

Societatea contestatoare susține că, fundamentarea creanței fiscale ca obligație de plată, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, s-a făcut cu încălcarea prevederilor Ordonanței Guvernului nr.70/1997, modificată prin Ordonanța Guvernului nr.62/2002 și a Instrucțiunilor de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.886/1999, în sensul că: dispozițiile legale invocate ca fiind încălcate nu au corespondent și materialitate în operațiile comerciale, financiare și consecințele fiscale al acestora localizate la **SC X SA** .

În înscrisul constatator al procesului verbal se afirmă că, determinarea obligațiilor fiscale s-a făcut prin aprecierea valorii de piață a clădirii de către organele de control, potrivit prevederilor art.29 alin.2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000.

De asemenea, societatea contestatoare susține că:

- prevederile art.29 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 reglementează dreptul organelor fiscale de a stabili prin estimare TVA în cazul în care facturile fiscale, evidențele contabile sau datele necesare

pentru calcularea bazei de impozitare lipsesc ori sunt incomplete, ori organele de control nu au constatat asemenea deficiențe;

- potrivit art.13 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000, baza de impozitare reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, fiind determinată de prețurile negociate între vânzător și cumpărător pentru livrările de bunuri;

- pentru determinarea bazei de impozitare, se utilizează prețul de piață numai în cazul restrictiv a preluării bunurilor din activele societății de către contribuabili pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de aceștia sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice ori juridice în mod gratuit;

- în conformitate cu prevederile art. 1 pct. 4 din Ordonanța Guvernului nr. 62/2002 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1997, organele de control fiscal au dreptul să stabilească obligații fiscale prin asimilare sau estimare, „în situația în care în evidența contabilă nu există documente justificative sau contribuabilul refuză prezentarea acestora, demonstrate pe bază de înscrisuri” ori prin procesul verbal de control nu s-au reținut asemenea abateri;

- organele de control au încălcat dispozițiile art.10 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000, în sensul că, pentru bunurile livrate și/sau prestările de servicii cu plata în rate, obligația de plată a TVA intervine la data prevăzută pentru plata ratelor, stabilind astfel în mod tendențios, subiectiv și nelegal obligația de plată.

Având în vedere motivațiile și argumentele legale prezentate, **SC X SA** solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

II. Prin procesul verbal nr. X , organele de control ale Direcției de control fiscal a județului Hunedoara , au consemnat următoarele:

A. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, majorările de întârziere în sumă de X lei , dobânzile de X lei și penalitățile în sumă de X lei

Urmare efectuării controlului s-a constatat că, în baza Hotărârii AGA nr. X, **SC X SA** a vândut imobilul în care se afla sediul societății, imobil compus din D+ P + E, respectiv, X încăperi, X grupuri sanitare, X holuri, X case a scarilor pe fundatie din beton, structură de rezistență, pereți de zidărie, valoarea de înregistrare la data vânzării a fost de X lei, din care amortizată X lei, valoarea ramasă fiind de X lei.

Potrivit, contractului de vânzare - cumpărare nr. X, încheiat între **SC X SA**, pe de o parte și domnul X, pe de altă parte, valoarea de vânzare a clădirii a fost stabilită la nivelul sumei de X lei, din care taxă pe valoarea adăugată aferentă de X lei.

Organele de control fiscal consideră prețul de vânzare - cumpărare de X lei, ca fiind stabilit sub nivelul prețurilor practicabile pe piață, astfel că, în conformitate cu prevederile art. 22 lit. a din din OG nr.70/1994 republicată cu modificările ulterioare și ale Hotărârii Guvernului nr. 402/2000, pentru operațiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea plății impozitului au procedat la stabilirea valorii de piață a imobilului.

La stabilirea valorii de piață, organele de control au procedat la efectuarea operațiunii de evaluare a imobilului, situat în municipiul X, stabilind în conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr. 983/1998 cu modificările ulterioare, valoarea rezultată în urma acestei operațiuni fiind de X lei .

Având în vedere și raportul de evaluare pus la dispoziția organelor de control, de către Inspectoratul de Poliție al județului Hunedoara, potrivit căruia evaluatorul recomanda “o valoare estimată de piață” de X lei, precum și estimarea proprie a organelor de control, s-a luat în considerare pentru calculul obligațiilor datorate bugetului de stat, valoarea de piață recomandată de evaluator și anume de X lei.

În conformitate cu prevederile art. 4 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare, coroborate cu prevederile art.6, lit. c) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.24/1998, republicată, s-a recalculat, pe perioada X, ponderea veniturilor obținute din vânzarea activelor corporale, în total venituri, profitul impozabil și impozitul pe profit aferent.

Astfel, organele de control au stabilit venituri excepționale din vânzarea imobilizărilor, suma de X lei, mai mari cu X lei decât a stabilit unitatea verificată, venituri în funcție de care, au calculat în sarcina **SC X SA**, impozit pe profit, suplimentar, în suma **X lei**.

Pentru nevirarea, în termen, a impozitului pe profit, stabilit suplimentar, în conformitate cu prevederile art.13¹ din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996, cu modificările ulterioare și ale art.12 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002, au fost calculate:

- **X lei**, majorari de intarziere;
- **X lei**, dobanzi de întârziere;
- **X lei**, penalități de întârziere de 0,5%.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, majorările de întârziere în sumă de X lei, dobânzile de întârziere de X lei și penalitățile în sumă de X lei

Urmare efectuării verificării, organele de control fiscal au constatat faptul că, între **SC X SA**, pe de o parte și domnul X, pe de alta parte, a fost încheiat Contractul de vânzare - cumpărare nr. X, pentru imobilul, situat în

municipiul X, a cărei valoare de vânzare a fost stabilită la nivelul sumei de X lei, din care taxă pe valoarea adăugată aferentă de X lei.

Organele de control fiscal au apreciat că, valoarea de piață a imobilului în cauză, la data de X, a fost de X lei, mai mare cu X lei decât a stabilit unitatea verificată.

Potrivit prevederilor art. 29, alin.2 din OUG nr.17/2000, *“In situatia in care in urma verificarilor efectuate rezulta erori sau abateri de la normele legale, organele fiscale au obligatia de a stabili cuantumul TVA deductibila sau facturata si de a proceda la urmarirea diferentei de plata”*.

În timpul și ca urmare efectuării verificării, organele de control au majorat baza de calcul a TVA colectată, în conformitate cu prevederile Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 și ale Legii nr.345/2002, cu suma de X lei, și implicit au calculat, suplimentar, TVA colectată în sumă de **X lei**, obligație care s-a transformat în TVA de plată.

Pentru nevirarea în termen a taxei pe valoarea adăugată de plată, stabilită suplimentar, s-au calculat, în conformitate cu prevederile art. 13¹ din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 cu modificările ulterioare și ale art. 12 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002:

- **X lei**, majorări de întârziere;
- **X lei**, dobânzi de întârziere;
- **X lei**, penalități de întârziere de 0,5%.

III. Având în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

SC X SA este persoană juridică română înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.X și având codul fiscal R X.

A. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, majorările de întârziere în sumă de X lei , dobânzile de X lei și penalitățile în sumă de X lei

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe dacă organele de control fiscal au recalculat în mod corect și legal, prin estimare, veniturile aferente vânzării unui imobil, în condițiile în care, la stabilirea valorii de piață a tranzacției, organele de control au avut ca bază de calcul, valoarea de piață a imobilului, astfel cum a fost estimată printr-un raport de evaluare pus la dispoziția organelor de control de către Inspectoratul de Poliție al județului Hunedoara.

In fapt, urmare efectuării controlului s-a constatat că, în baza Hotărârii AGA nr. X, **SC X SA** a vândut imobilul în care se afla sediul societății, imobil compus din din D+ P + E, respectiv, X încăperi, X grupuri sanitare, X holuri, X case a scarilor pe fundatie din beton, structură de rezistență, pereți de zidărie, valoarea de înregistrare la data vânzării a fost de X lei, din care amortizată X lei, valoarea ramasă neamortizată fiind de X lei.

Potrivit, contractului de vânzare - cumpărare nr. X, încheiat între **SC X SA**, pe de o parte și domnul X, pe de altă parte, valoarea de vânzare a clădirii a fost stabilită la nivelul sumei de X lei, din care taxă pe valoarea adăugată aferentă de X lei.

Organele de control fiscal consideră prețul de vânzare - cumpărare de X lei, ca fiind stabilit sub nivelul prețurilor practicabile pe piață, astfel că, invocând prevederile art. 22 lit. a din din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, cu modificările ulterioare și ale Hotărârii Guvernului nr. 402/2000, au procedat la stabilirea valorii de piață a imobilului.

Ca urmare a estimării valorii de piață a vânzării, organele de control fiscal au stabilit că veniturile realizate din tranzacția respectivă sunt în sumă de X lei.

La stabilirea acestei valori de piață, organele de control au avut în vedere un raport de evaluare pus la dispoziție de către Inspectoratul de Poliție al județului Hunedoara, potrivit căruia evaluatorul recomandă “o valoare estimată de piață” de X lei.

Ținând cont de valoarea de vânzare estimată la control de X lei, organele de control au stabilit venituri excepționale din vânzarea imobilizărilor, mai mari cu X lei decât a stabilit societatea verificată, astfel că, în conformitate cu prevederile art. 4 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare, coroborate cu prevederile art.6, lit. c) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.24/1998, republicată, au recalculat, pe perioada mai 2002 - decembrie 2002, ponderea veniturilor obținute din vânzarea activelor corporale, în total venituri, profitul impozabil și impozitul pe profit aferent.

În urma recalculării profitului impozabil pentru perioada menționată mai sus, a fost stabilit în sarcina **SC X SA**, impozit pe profit, suplimentar, în suma **X lei**.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că:

- așa zisele deficiențe reținute în actul de control nu sunt redade în mod concret, clar și precis, nefiind indicate nici dispozițiile legale încălcate;
- în stabilirea valorii de X lei, ca preț real de vânzare a bunului imobil, organele de control încalcă chiar și prevederile legale pe baza cărora își întemeiază constatările, în sensul că, “*valoarea ce va fi recunoscută de*

autoritatea fiscală este valoarea de piață a tranzacțiilor”, iar în estimarea valorii de piață a tranzacțiilor vor fi utilizate următoarele metode: metoda comparării prețurilor , metoda cost plus , metoda prețului de revânzare;

- potrivit prevederilor legale, *“în cazul livrărilor de bunuri mobile și al vânzării de bunuri mobile, în baza unui contract de vânzare cu plata în rate, valoarea ratelor scadente se înregistrează la venituri impozabile la termenele prevăzute în contract”*.

În drept, art. 22 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, privind impozitul pe profit prevede următoarele:

„(1) În vederea determinării obligațiilor fiscale, potrivit prevederilor prezentei ordonanțe, organele fiscale au dreptul de a controla și:

a) operațiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea plății impozitelor;

b) operațiunile efectuate în numele contribuabilului, dar în favoarea asociațiilor, acționarilor sau persoanelor ce acționează în numele acestora;

c) datoriile asumate de contribuabili în contul unor împrumuturi făcute sau garantate de acționari, asociați sau de persoanele ce acționează în numele acestora, în vederea reflectării reale a operațiunii;

d) distribuirea, împărțirea, alocarea veniturilor, deducerile, creditele sau reducerile între doi sau mai mulți contribuabili, sau acele operațiuni controlate, direct sau indirect, de persoane care au interese comune, în scopul prevenirii evaziunii fiscale și pentru reflectarea reală a operațiunilor.

(2) În cazul tranzacțiilor dintre contribuabili sau dintre aceștia și o persoană fizică sau o entitate fără personalitate juridică, care participă sub orice formă la conducerea, controlul sau capitalul altui contribuabil sau altei entități, fără personalitate juridică, valoarea ce va fi recunoscută de autoritatea fiscală este valoarea de piață a tranzacțiilor.

La fel se procedează și atunci când contribuabilul sau cealaltă persoană sau entitate sunt asociați, respectiv acționari în comun, și nu dețin controlul, așa cum este prevăzut mai sus.

La estimarea valorii de piață a tranzacțiilor vor fi utilizate următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor, în care prețul de vânzare al contribuabilului se compară cu prețurile practicate de alte entități independente de acesta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile;

b) metoda "cost plus", în care prețul obișnuit al pieței trebuie determinat ca valoare a costurilor principale, mărite cu o rată de profit similară domeniului de activitate al contribuabilului;

c) metoda prețului de "revânzare", în care prețul pieței este prețul folosit în cazul vânzărilor produselor și serviciilor către entități independente, diminuat de cheltuielile de comercializare și o rată de profit.

Dacă aplicarea acestor metode pentru estimarea valorii de piață a tranzacțiilor nu este posibilă, iar prețul de vânzare este mai mic decât costul de achiziție sau de producție, partea neacoperită de venituri este o cheltuială nedeductibilă.

Aplicarea acestor metode se va realiza, dacă un contribuabil:

- va avea avantaj prin relațiile cu un alt contribuabil care este beneficiarul unei facilități fiscale (scutire, reduceri de impozit); sau

- relația (tranzacția) este cu un alt contribuabil care deține la acesta părți de capital; sau

- este implicat într-o relație de natură economică cu un alt contribuabil și în legătură cu această relație realizează o activitate în favoarea unui asemenea contribuabil în termeni mai avantajoși și într-o formă diferită față de cele acceptate în general (în aceeași perioadă și în aceleași condiții) pentru îndeplinirea activității respective, ceea ce are ca rezultat denaturarea veniturilor sale sau raportarea unor venituri mai mici care ar fi fost realizate în condiții normale cu alți parteneri.

Pentru definirea metodelor, modalităților și a procedurilor de aplicare a acestor metode, în termen de 90 de zile de la publicarea prezentei ordonanțe în Monitorul Oficial al României Ministerul Finanțelor Publice va elabora instrucțiuni de aplicare, aprobate prin hotărâre a Guvernului.”

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Prin Hotărârea Adunării generale ordinare a acționarilor nr. X, se aprobă vânzarea clădirii și a terenului proprietate a X SA X, cuprinse în Cartea funciară la nr. X, către persoana fizică X, la un preț de X lei, inclusiv TVA.

Potrivit Contractului de vânzare, autentificat sub nr. X, prețul de vânzare, stabilit de comun acord, în sumă de X lei, se va achita astfel: 20% din preț, respectiv suma de X lei se va achita în termen de X zile de la data autentificării actului, iar diferența de X lei, se va achita în X rate lunare, după cum urmează:

- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;

- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X.

Prin Sentința nr. X, pronunțată de Tribunalul Hunedoara - Secția Comercială și Contencios Administrativ, se respinge acțiunea civilă formulată de reclamanta SC X SA X, având ca obiect *nulitatea absolută a contractului de vânzare cumpărare*, autentificat sub nr. X.

Prin Decizia civilă nr. X Curtea de Apel X - Secția Comercială și Contencios Administrativ respinge apelul declarat de reclamanta SC X SA X împotriva Sentinței nr. X, pronunțată de Tribunalul Hunedoara – Secția Comercială și Contencios Administrativ.

Totodată, Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția Comercială certifică faptul că această instanță a pronunțat Decizia nr. X, în dosarul nr. 9805/2004, prin care se respinge recursul declarat de reclamanta SC X SA X împotriva Deciziei nr. X pronunțată de Curtea de Apel X - Secția Comercială și Contencios Administrativ.

În conformitate cu prevederile art. 4 alin. (1) , alin. (2) și alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, privind impozitul pe profit, se prevăd următoarele:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

(2) În scopul determinării profitului impozabil se iau în calcul toate câștigurile din orice sursă, inclusiv cele realizate din investițiile financiare.

(3) În cazul livrărilor de bunuri mobile și al vânzării de bunuri imobile, în baza unui contract de vânzare cu plata în rate, precum și în cazul contractelor de leasing financiar, valoarea ratelor scadente se înregistrează la venituri impozabile, la termenele prevăzute în contract.”

Față de cele arătate mai sus, se rețin următoarele:

- legalitatea vânzării imobilului a fost stabilită în mod irevocabil prin sentințele judecătorești menționate mai sus;

- din procesul verbal de control nu rezultă motivele care au condus la estimarea valorii de piață a tranzacției, potrivit prevederilor art. 22 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, privind impozitul pe profit;
- la stabilirea profitului impozabil, organele de control nu au ținut seama de prevederile art. 4 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, privind impozitul pe profit, potrivit cărora, *în cazul livrărilor de bunuri mobile și al vânzării de bunuri imobile, în baza unui contract de vânzare cu plata în rate, valoarea ratelor scadente se înregistrează la venituri impozabile, la termenele prevăzute în contract.*

Prin urmare, tinând cont de cele precizate mai sus, precum și faptului că, din actele aflate în dosarul cauzei, nu se poate determina cu claritate baza de calcul a impozitului pe profit, stabilit suplimentar, D.G.F.P. a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra cuantumului impozitului pe profit cuprins în procesul verbal de control nr. X, astfel că, se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

“(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.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) 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.”

Pe cale de consecință, se impune **desființarea** capitolului din Procesul verbal nr. X, în ceea ce privește **impozitul pe profit** în sumă de **X lei**, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

Totodată, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Având în vedere principiul de drept, conform căruia accesoriul urmează principalul, se impune **desființarea** capitolului din Procesul verbal nr. X, și în ceea ce privește suma de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;

- **X lei** - penalități de întârziere de 0,5% aferente impozitului pe profit.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, majorările de întârziere în sumă de X lei, dobânzile de întârziere de X lei și penalitățile în sumă de X lei

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe dacă organele de control fiscal au recalculat în mod corect și legal, prin estimare, veniturile aferente vânzării unui imobil, care constituie baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care, la stabilirea valorii de piață a tranzacției, organele de control luat în calcul, valoarea de piață a imobilului, astfel cum a fost estimată printr-un raport de evaluare pus la dispoziția organelor de control de către Inspectoratul de Poliție al județului Hunedoara.

In fapt, urmare efectuării controlului s-a constatat că, în baza Hotărârii AGA nr. X, **SC X SA** a vândut imobilul în care se afla sediul societății, imobil compus din din D+ P + E, respectiv, X încăperi, X grupuri sanitare, X holuri, X case a scarilor pe fundatie din beton, structură de rezistență, pereți de zidărie, valoarea de înregistrare la data vânzării a fost de X lei, din care amortizată X lei, valoarea ramasă neamortizată fiind de X lei.

Potrivit, contractului de vânzare - cumpărare nr. X, încheiat între **SC X SA**, pe de o parte și domnul X, pe de altă parte, valoarea de vânzare a clădirii a fost stabilită la nivelul sumei de X lei, din care taxă pe valoarea adăugată aferentă de X lei.

Organele de control fiscal consideră prețul de vânzare - cumpărare de X lei, ca fiind stabilit sub nivelul prețurilor practicabile pe piață, astfel că, invocând prevederile art. 22 lit. a din din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, cu modificările ulterioare și ale Hotărârii Guvernului nr. 402/2000, au procedat la stabilirea valorii de piață a imobilului.

Ca urmare a estimării valorii de piață a vânzării, organele de control fiscal au stabilit că veniturile realizate din tranzacția respectivă sunt în sumă de X lei.

La stabilirea acestei valori de piață, organele de control au avut în vedere un raport de evaluare pus la dispoziție de către Inspectoratul de Poliție al județului Hunedoara, potrivit căruia evaluatorul recomandă "o valoare estimată de piață" de X lei.

Ținând cont de valoarea de vânzare estimată la control, în sumă de X lei, organele de control au majorat baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată cu suma de X lei, invocând prevederile art. 29 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea

adăugată. astfel că, a fost calculată, suplimentar, în sarcina **SC X SA**, taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că:

- așa zisele deficiențe reținute în actul de control nu sunt redată în mod concret, clar și precis, nefiind indicate nici dispozițiile legale încălcate;
- în stabilirea valorii de X lei, ca preț real de vânzare a bunului imobil, organele de control încalcă chiar și prevederile legale pe baza cărora își întemeiază constatările, în sensul că, *“valoarea ce va fi recunoscută de autoritatea fiscală este valoarea de piață a tranzacțiilor”*, iar în estimarea valorii de piață a tranzacțiilor vor fi utilizate următoarele metode: metoda comparării prețurilor , metoda cost plus , metoda prețului de revânzare;
- potrivit prevederilor legale, *“în cazul livrărilor de bunuri mobile și al vânzării de bunuri mobile, în baza unui contract de vânzare cu plata în rate, valoarea ratelor scadente se înregistrează la venituri impozabile la termenele prevăzute în contract”*.

În drept, art. 22 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, privind impozitul pe profit prevede următoarele:

„(1) În vederea determinării obligațiilor fiscale, potrivit prevederilor prezentei ordonanțe, organele fiscale au dreptul de a controla și:

a) operațiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea plății impozitelor;

b) operațiunile efectuate în numele contribuabilului, dar în favoarea asociațiilor, acționarilor sau persoanelor ce acționează în numele acestora;

c) datoriile asumate de contribuabili în contul unor împrumuturi făcute sau garantate de acționari, asociați sau de persoanele ce acționează în numele acestora, în vederea reflectării reale a operațiunii;

d) distribuirea, împărțirea, alocarea veniturilor, deducerile, creditele sau reducerile între doi sau mai mulți contribuabili, sau acele operațiuni controlate, direct sau indirect, de persoane care au interese comune, în scopul prevenirii evaziunii fiscale și pentru reflectarea reală a operațiunilor.

(2) În cazul tranzacțiilor dintre contribuabili sau dintre aceștia și o persoană fizică sau o entitate fără personalitate juridică, care participă sub orice formă la conducerea, controlul sau capitalul altui contribuabil sau altei entități, fără personalitate juridică, valoarea ce va fi recunoscută de autoritatea fiscală este valoarea de piață a tranzacțiilor.

La fel se procedează și atunci când contribuabilul sau cealaltă persoană sau entitate sunt asociați, respectiv acționari în comun, și nu dețin controlul, așa cum este prevăzut mai sus.

La estimarea valorii de piață a tranzacțiilor vor fi utilizate următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor, în care prețul de vânzare al contribuabilului se compară cu prețurile practicate de alte entități independente de acesta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile;

b) metoda "cost plus", în care prețul obișnuit al pieței trebuie determinat ca valoare a costurilor principale, mărite cu o rată de profit similară domeniului de activitate al contribuabilului;

c) metoda prețului de "revânzare", în care prețul pieței este prețul folosit în cazul vânzării produselor și serviciilor către entități independente, diminuat de cheltuielile de comercializare și o rată de profit.

Dacă aplicarea acestor metode pentru estimarea valorii de piață a tranzacțiilor nu este posibilă, iar prețul de vânzare este mai mic decât costul de achiziție sau de producție, partea neacoperită de venituri este o cheltuială nedeductibilă.

Aplicarea acestor metode se va realiza, dacă un contribuabil:

- va avea avantaj prin relațiile cu un alt contribuabil care este beneficiarul unei facilități fiscale (scutire, reduceri de impozit); sau

- relația (tranzacția) este cu un alt contribuabil care deține la acesta părți de capital; sau

- este implicat într-o relație de natură economică cu un alt contribuabil și în legătură cu această relație realizează o activitate în favoarea unui asemenea contribuabil în termeni mai avantajoși și într-o formă diferită față de cele acceptate în general (în aceeași perioadă și în aceleași condiții) pentru îndeplinirea activității respective, ceea ce are ca rezultat denaturarea veniturilor sale sau raportarea unor venituri mai mici care ar fi fost realizate în condiții normale cu alți parteneri.

Pentru definirea metodelor, modalităților și a procedurilor de aplicare a acestor metode, în termen de 90 de zile de la publicarea prezentei ordonanțe în Monitorul Oficial al României Ministerul Finanțelor Publice va elabora instrucțiuni de aplicare, aprobate prin hotărâre a Guvernului.”

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Prin Hotărârea Adunării generale ordinare a acționarilor nr. X, se aprobă vânzarea clădirii și a terenului proprietate a X SA X, cuprinse în

Cartea funciară la nr. X, către persoana fizică X, la un preț de X lei, inclusiv TVA.

Potrivit Contractului de vânzare, autentificat sub nr. X, prețul de vânzare, stabilit de comun acord, în sumă de X lei, se va achita astfel: X% din preț, respectiv suma de X lei se va achita în termen de X zile de la data autentificării actului, iar diferența de X lei, se va achita în X rate lunare, după cum urmează:

- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X;
- suma de X lei până la data de X.

Prin Sentința nr. X, pronunțată de Tribunalul Hunedoara - Secția Comercială și Contencios Administrativ, se respinge acțiunea civilă formulată de reclamanta SC X SA X, având ca obiect *nulitatea absolută a contractului de vânzare cumpărare*, autentificat sub nr. X.

Prin Decizia civilă nr. X Curtea de Apel X - Secția Comercială și Contencios Administrativ respinge apelul declarat de reclamanta SC X SA X împotriva Sentinței nr. X, pronunțată de Tribunalul Hunedoara – Secția Comercială și Contencios Administrativ.

Totodată, Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția Comercială certifică faptul că această instanță a pronunțat Decizia nr. X, în dosarul nr. X, prin care se respinge recursul declarat de reclamanta SC X SA X împotriva Deciziei nr. X pronunțată de Curtea de Apel X - Secția Comercială și Contencios Administrativ.

Art. 29 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, prevede:

„Organele fiscale au dreptul să efectueze verificări și investigații la plătitorii taxei pe valoarea adăugată privind respectarea acestei ordonanțe de urgență, inclusiv asupra înregistrărilor contabile. În acest scop contribuabilii au obligația să prezinte evidențele și documentele aferente sau orice alte elemente ce pot avea legătură cu verificarea.

În situația în care în urma verificării efectuate rezultă erori sau abateri de la normele legale, organele fiscale au obligația de a stabili cuantumul taxei pe valoarea adăugată deductibile și facturate și de a proceda la urmărirea diferenței de plată sau la restituirea sumelor încasate în plus, după caz.

În cazul în care facturile fiscale, evidențele contabile sau datele necesare pentru calcularea bazei de impozitare lipsesc ori sunt incomplete în ceea ce privește cantitățile, prețurile și/sau tarifele practicate pentru livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, organele fiscale vor proceda la impozitare prin estimare.”

De asemenea, potrivit art. 10 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, se prevede:

„Obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată ia naștere la data efectuării livrării de bunuri mobile, transferului proprietății bunurilor imobile și/sau prestării serviciilor.

Pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii cu plata în rate obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată intervine la data prevăzută pentru plata ratelor. [...].”

Față de cele arătate mai sus, se rețin următoarele:

- legalitatea vânzării imobilului a fost stabilită în mod irevocabil prin sentințele judecătorești menționate mai sus;

- din procesul verbal de control nu rezultă motivele care să conducă la stabilirea, prin estimare a taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 29 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată; - la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată, organele de control nu au ținut seama de prevederile art. 10 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, potrivit căroră, *pentru livrările de bunuri cu plata în rate, obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată intervine la data prevăzută pentru plata ratelor.*

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, precum și faptului că, din actele aflate în dosarul cauzei, nu se poate determina cu claritate baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată, D.G.F.P. a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra cuantumului taxei pe valoarea adăugată, cuprinsă în procesul verbal de control nr. X, astfel că, se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

“(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.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) 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.”

Pe cale de consecință, se impune **desființarea** capitolului din Procesul verbal nr. X, în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **X lei**. urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

Totodată, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Având în vedere principiul de drept, conform căruia accesoriul urmează principalul, se impune **desființarea** capitolului din Procesul verbal nr. X, și în ceea ce privește suma de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **X lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **X lei** - penalitate de 0,5% aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea Procesului verbal nr. X, în ceea ce privește suma de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe profit suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - penalități de întârziere de 0,5% aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **X lei** - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **X lei** - penalitate de 0,5% aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,