



DECIZIA NR. 10402/20.08.2019

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L. jud. Vaslui înregistrată la Administrația Județeană a
Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X și la
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub
nr. X

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2 prin adresa nr. VSG-AIF X înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.** C.U.I. X cu sediul în mun. Bârlad, str. X nr. X, bl. X, sc.X, ap.X, județul Vaslui, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Vaslui sub nr. JX.

În prezenta speță societatea contestatoare este reprezentată legal de d-na X în calitate de asociat și convențional de d-na avocat X, cu sediul profesional în mun. Vaslui, str. X, bl. X, sc. X, ap.X, jud. Vaslui, în baza împuternicirii avocațiale seria VS/IMP nr. X.

S.C. X S.R.L. jud. Vaslui, formulează contestație parțial împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Vaslui în baza Raportului de inspecție fiscală F-VS X, cu privire la suma de **Slei**, reprezentând:

- S lei-TVA;
- S lei-impozit pe profit;

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat la data de **10.06.2019**, după cum rezultă din adresa nr. X de comunicare a actelor, iar contestația a fost depusă la data de **26.06.2019**, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – sub nr. X.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. art. 268, art. 269, art. 270 și art. 272 alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași - Serviciul Soluționare Contestații 1 este legal investită să analizeze contestația.

1. S.C. X S.R.L. jud. Vaslui, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Vaslui în baza Raportului de inspecție fiscală F-VS X, cu privire la suma de Slei, reprezentând:

S lei-TVA;

S lei-impozit pe profit.

Prin contestația formulată petenta susține faptul că, punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală este fundamental greșit și practic reaprecierea făcută cu privire la valoarea de piață a autoturismului vândut nu este reală și nu este justificată de starea tehnică a mașinii.

Susține contestatoarea că, deși în discuția finală cu contribuabilul, societatea a justificat prețul de vânzare al bunului, organele de control au apreciat aleatoriu asupra unei sume de S Euro, deși, s-a dovedit cu acte depuse că prețul s-a stabilit în baza ofertelor de vânzare, extrase în acel moment de pe piața second hand pentru bunurile similare.

Între oferta de vânzare și prețul real de tranzacționare există o marjă de tranzacționare între 20-35% din prețul ofertei de vânzare, oferta fiind tot timpul mai îndepărtată de prețul real de tranzacționare.

Contestatoarea susține faptul că, din actele anexate la Raportul de inspecție fiscală rezultă clar faptul că, vânzarea bunului s-a făcut la un preț mediu din cele practicate pe piața auto, având în vedere gradul de uzură al mașinii, starea tehnică și vechimea acesteia, situație în care în nici un caz nu se poate aprecia că ar fi fost subevaluată.

În susținerea contestației petenta anexează documente care în opinia sa atestă numeroasele reparații efectuate asupra autoturismului, fapt pentru care valoarea de S de Euro calculată de organele de inspecție se apropie mai mult de valoarea de nou a autoturismului și nicidecum nu poate exprima valoarea unui autoturism utilizat peste 5 ani și cu un rulaj de X km.

În opinia contestatoarei, dacă într-adevăr existau suspiciuni legate de valoarea de piață a bunului, inspectorii fiscali puteau ordona efectuarea unei expertize de specialitate care putea stabili cu o mare obiectivitate valoarea de piață a bunului vândut.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, urmare a verificării efectuate la S.C. X S.R.L. Jud. Vaslui, în ceea ce privește TVA pentru perioada 01.12.2013-31.12.2018 și impozitul pe profit pentru perioada 01.07.2012-31.12.2018 au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X prin care au stabilit în sarcina societății suma de S lei din care petenta contestă suma de Slei, reprezentând:

S lei-TVA;

S lei-impozit pe profit.

Urmare inspecției fiscale efectuate la **S.C. X S.R.L. jud. Vaslui**, care a cuprins perioada 01.07.2013-31.12.2018 în ceea ce privește impozitul pe profit și TVA, s-au constatat următoarele:

În luna decembrie 2016, societatea contestatoare a vândut un autoturism, la o societate afiliată a administratorului societății, la o valoare totală de S lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că au solicitat raport de expertiză asupra stării de funcționare a autoturismului, și, întrucât societatea nu a prezentat raportul de expertiză, au considerat că suma este mai mică decât prețul pieței drept pentru care au recalculat impozitul datorat și taxa pe valoarea adăugată la valoarea de piață a autovehiculului la momentul vânzării.

Conform informațiilor din bazele de date specifice tranzacțiilor cu autoturisme s-a constatat că valoarea de piață a autoturismului vândut este S Euro.

Suma de S lei reprezintă diferența de valoare de piață a autoturismului calculată de organele de inspecție fiscală asupra căreia s-a calculat o TVA în sumă de S lei și un impozit pe profit în sumă de S lei.

În ceea ce privește temeiul de drept în baza căruia au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentare de plată, organele de inspecție fiscală au invocat prevederile art. 102 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 11 alin. (4), alin. (6) și alin. (8) precum și art. 286 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere constatările organului fiscal, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

S.C. X S.R.L. are domiciliul fiscal în mun. Bârlad, b-dul X nr. X, bl. X, sc. X ap.X, jud. Vaslui;

Denumire CAEN: comerț cu amănuntul al produselor farmaceutice, în magazine nespecializate/An 2008/ Cod:4773;

Cod de identificare fiscală: X;

Perioada supusă verificării: 01.12.2013-31.12.2018 pentru TVA; 01.07.2013-31.12.2018 pentru impozitul pe profit.

Referitor la suma de S lei reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Vaslui în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F VS X, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au considerat că suma la care s-a vândut un autoturism deținut de societate la o altă societate afiliată a administratorului a fost mai mică decât prețul pieței.

În fapt, în luna decembrie 2016, societatea contestatoare a vândut către o societate afiliată a administratorului (S.C. X S.R.L. jud. Vaslui) un autoturism marca X la o valoare totală de S lei, după cum rezultă din factura nr. X din 12.12.2016, anexată în xerocopie la dosarul cauzei.

În cadrul insecției fiscale, organele de control au solicitat societății contestatoare efectuarea unei expertize asupra stării de funcționare a autovehicolului și, întrucât societatea nu a prezentat raportul de expertiză, au considerat că suma la care s-a vândut autoturismul este mai mică decât prețul pieței.

Urmare aspectelor prezentate, pe baza informațiilor din bazele de date specifice tranzacțiilor cu autoturisme, organele de inspecție fiscală au calculat valoarea de piață a autoturismului ca fiind S Euro, astfel:

$S \text{ Euro} \times S \text{ lei} = S \text{ lei.}$

$S \text{ lei} - S \text{ lei} = S \text{ lei;}$

Baza TVA: $S \text{ lei} \times 20/120 = S \text{ lei TVA;}$

Baza impozit pe profit: $S \text{ lei} - S \text{ lei TVA} = S \text{ lei}$

$S \text{ lei} \times 16\% = S \text{ lei.}$

Astfel, în urma reîncadrării tranzacției s-a stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de S lei și o TVA în sumă de S lei.

Precizează organele de inspecție fiscală faptul că, nu s-a întocmit dosarul prețurilor de transfer întrucât tranzacția efectuată nu a depășit pragul de S Euro.

Prin contestația formulată societatea susține faptul că, punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală este fundamental greșit și practic reaprecierea făcută cu privire la valoarea de piață a autoturismului nu este reală și nu este justificată de starea tehnică a mașinii.

Susține contestația că, deși în discuția finală a justificat prețul de vânzare al bunului, organele de control au apreciat aleatoriu asupra unei sume de S Euro, deși, s-a dovedit cu acte depuse că prețul s-a stabilit în baza ofertelor de vânzare, extrase în acel moment de pe piața second hand pentru bunurile similare.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, în speță sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1) și alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“ART. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.

(...)

(4) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață. În cadrul unei tranzacții, al unui grup de tranzacții între persoane afiliate, organele fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piață nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispoziția organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili dacă prețurile de transfer practicate în situația analizată respectă principiul valorii de piață, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricărora dintre părțile afiliate pe baza nivelului tendinței centrale a pieței. Procedura de ajustare/estimare și modalitatea de stabilire a nivelului tendinței centrale a pieței, precum și situațiile în care autoritatea fiscală poate considera că un contribuabil nu a furnizat datele necesare stabilirii respectării principiului pentru tranzacțiile analizate se stabilesc potrivit Codului de procedură fiscală.”

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

În ceea ce privește TVA sunt aplicabile prevederile art. 286 alin. (1) lit. a) și lit. e) precum și art. 298 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căreia:

“ART. 286

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

(...)

e) pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii pentru care beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului potrivit prevederilor art. 7 pct. 26, baza de impozitare este considerată valoarea de piață în următoarele situații:

1. atunci când contrapartida este mai mică decât valoarea de piață, iar beneficiarul livrării sau al prestării nu are drept complet de deducere în conformitate cu prevederile art. 297, 298 și 300;

“ART. 298

Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) Prin excepție de la prevederile art. 297 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.”

Conform textelor de lege, la stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, organele fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al acesteia.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.

Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață. În cadrul unei tranzacții, organele fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piață nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispoziția organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili dacă prețurile de transfer practicate în situația analizată respectă principiul valorii de piață, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate pe baza nivelului tendinței centrale a pieței.

În ceea ce privește baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată acesta este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

Pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii pentru care beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului, baza de impozitare este considerată valoarea de piață, atunci când contrapartida este mai mică decât valoarea de piață, iar beneficiarul livrării sau al prestării nu are drept complet de deducere în conformitate cu prevederile art. 297, art. 298 și art. 300.

Prin excepție de la prevederile art. 297 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

Pentru a demonstra că vânzarea autoturismului s-a făcut la nivelul pieței, societatea contestatoare anexează la contestație anunțuri de pe site-urile cu profil vânzări auto, **accesate în anul 2019**, unde prețul unui autoturism de același model și cu aceleași caracteristici ca și cel **vândut în 2016** variază între S Euro și S Euro.

De asemenea, societatea depune facturi care, în opinia sa, atestă diferitele reparații ale autoturismului efectuate înainte de data vânzării.

Având în vedere că în conformitate cu prevederile legale citate anterior, tranzacțiile între persoane afiliate se realizează **conform principiului valorii de piață** iar autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea prețului de vânzare având în vedere următoarele caracteristici:

Anul achiziționării: X;

Anul vânzării: X;

Numărul de kilometri înregistrați la bord: X km.

La Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS X organele de inspecție fiscală au anexat oferte de vânzare de pe site-urile de profit vânzări auto, **accesate pentru anul 2016**, când a avut loc vânzarea, de unde reies următoarele prețuri:

- autoturism marca X seria X
- Anul: 2011
- nr. km: X- preț: S Euro

- Anul: 2011
- nr. km: X
- preț: S Euro

- Anul: 2011
- nr. km: X
- preț: S Euro.

Față de cele prezentate, se reține că, xerocopiile cu ofertele de vânzare luate în considerare de organele de inspecție fiscală care cuprind prețuri între S lei și S Euro au fost accesate pentru anul 2016, când a avut loc tranzacția în timp ce ofertele anexate de societate au fost accesate pentru anul 2019.

Prin Referatul nr. X cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează faptul că, la Discuția finală au fost anexate de societate la punctul de vedere exprimat în scris, ofertele de vânzare extrase de pe piață, cu valori cuprinse între S Euro și S Euro, valoare calculată pentru autoturisme an de fabricație 2011, 2012 la prețul tranzacționat în anul 2019 nu așa cum face precizarea contestatoarea că în mod cert s-a dovedit cu actele depuse că prețul de transfer al bunului s-a stabilit pe baza ofertelor de vânzare, extrase la acel moment de pe piața second hand pentru bunurile mobile similare.

Mai precizează organele de inspecție fiscală faptul că, nu au luat în considerare ofertele prezentate deoarece acestea se refereau la prețul de tranzacționare pe piață în anul 2019 și nu la anul 2016 când a avut loc tranzacția.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei conform căreia dacă într-adevăr existau suspiciuni legate de valoarea de piață a bunului tranzacționat atunci organele de inspecție fiscală puteau să efectueze o expertiză de specialitate care ar fi stabilit cu mare obiectivitate valoarea de piață a bunului vândut, facem precizarea că, la data efectuării inspecției fiscale, respectiv 08.04.2019-13.05.2019 nu se putea solicita expertiza având în vedere că autoturismul nu mai era înregistrat în evidența contabilă a societății, deoarece a fost vândut în luna decembrie 2016, organele de inspecție fiscală neavând obligația de a solicita astfel de expertize.

Referitor la susținerea contestației conform căreia la stabilirea prețului au fost luate în calcul și deprecierile bunului, aspect dovedit cu actele pe care le anexează și care atestă numeroasele reparații ale mașinii efectuate anterior vânzării, facem precizarea că, facturile anexate nu sunt lizibile, nu se poate identifica natura serviciului prestat, iar din analiza Referatului nr. X cu propuneri de soluționare a contestației reiese că aceste facturi cuprind doar cheltuieli uzuale de întreținere de ex. înlocuit filtre ulei și carburant, teste tehnice, verificări, etc și nu cheltuieli de reparații majore care ar fi condus la scăderea prețului de vânzare.

În concluzia celor precizate anterior, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au considerat că suma la care s-a vândut autoturismul deținut de societate a fost mai mică decât prețul pieței, fapt pentru care se va respinge contestația formulată parțial împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Vaslui în baza Raportului de inspecție fiscală F-VS X pentru suma de S lei reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei **ca neîntemeiată**.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. jud. Vaslui** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-VS X emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Vaslui în baza Raportului de inspecție fiscală F-VS X, cu privire la suma de **Slei**, reprezentând:

Exemplarul 1/4
Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

S lei-TVA;
S lei-impozit pe profit.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației, este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Vaslui.