

**DECIZIA NR. 137**

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Direcția Controlului Fiscal Brașov, privind soluționarea contestației depusă de SC înregistrată la D.G.F.P. Brasov.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Direcției Controlului Fiscal Brașov, în raportul de inspectie fiscală și Decizia de impunere prin care s-a stabilit suplimentar TVA de plată.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.176 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.174,175 și 176 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulate de către SC .

I. SC formulează contestație împotriva Deciziei de impunere prin care organele de inspectie fiscală din cadrul D.C.F. Brașov au stabilit suplimentar TVA de plată, motivând astfel:

Petenta precizează că potrivit evidenței contabile la 28.02.2005 avea de rambursat de la bugetul statului TVA evidențiat în contul 4424 "TVA de restituit" și TVA achitat în plus evidențiat în debitul contului 4423 "TVA de plată".

În contestația formulată petenta recunoaște că în mod eronat în luna ianuarie 2005 a stornat suma reprezentând TVA colectată asupra avansurilor încasate la 31.12.2004, diminuând TVA colectată la luna ianuarie 2005, dar nu înțelege de ce organul fiscal a adunat TVA colectată suplimentar cu TVA solicitată la rambursare prin decontul lunii februarie 2005 rezultând astfel TVA de plată stabilită conform deciziei de impunere.

Referitor la cap.III " TVA Deductibilă " din Raportul de inspectie fiscală prin care organul de inspectie fiscală a diminuat TVA deductibilă, petenta susține că suma respectivă nu se regăsește în jurnalul de cumpărari și nici în decontul de TVA aferent lunii ianuarie 2005.

Petenta susține că nu datorează bugetului de stat TVA de plată susținând că potrivit evidenței contabile la 28.02.2005, ca urmare a înregistrării corecte a TVA aferentă avansurilor, a achitat în plus TVA și astfel are de rambursat TVA la 28.02.2005.

Astfel petenta solicită anularea Deciziei de impunere prin care organul de inspectie fiscală a stabilit suplimentar TVA de plată.

II.Prin raportul de inspectie fiscală organul de inspectie fiscală din cadrul D.G.F.P.Brașov a colectat TVA suplimentară aferentă avansurilor încasate la 31.12.2004,

( TVA colectată în luna decembrie și stornată în luna ianuarie de către petentă în mod eronat) potrivit prevederilor pct.65(1) din H.G. nr.84/2005 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, stabilind suplimentar de plată către bugetul statului TVA, dobânzi și penalități.

Prin Decizia de impunere, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina petentei TVA de plată formată din: TVA stabilită suplimentar + TVA solicitată la rambursare de către petentă.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, susținerile petentului, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada verificată:01.06.2003-28.05.2005.

Verificarea s-a efectuat în vederea soluționării cererii de rambursare a soldului negativ a TVA din decontul lunii februarie 2005, înregistrat la A.F.P. Brașov .

**Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brașov, este de a verifica dacă TVA stabilită suplimentar prin Decizia de impunere este determinată corect în condițiile în care prin raportul de inspecție fiscală organul de inspecție fiscală a colectat suplimentar și a respins la deductibilitate TVA fără a preciza care sunt operațiunile care au avut ca efect majorarea TVA deductibilă.**

În fapt, urmare a verificării efectuate în vederea soluționării cererii de rambursare a TVA, organul de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală a colectat TVA suplimentară aferentă avansurilor încasate de către petentă la 31.12.2004 (TVA colectată în luna decembrie 2004 și stornată în mod eronat în luna ianuarie 2005) .

Totodată, organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibilă fiscal TVA susținând că petenta a înregistrat în contabilitate operațiuni care au avut ca efect majorarea TVA deductibilă, urmare a regularizărilor efectuate asupra avansurilor încasate până la 31 decembrie 2004, pentru care se aplică regimul fiscal privind TVA în vigoare la data încasării avansului.

Ca urmare a a înregistrărilor contabile efectuate de petentă în luna ianuarie 2005, organul de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală în cap.VI “Sinteza constatărilor inspecției fiscale” a colectat suplimentar TVA aferenta avansurilor încasate de către petentă la 31.12.2004 și a stabilit ca nedeductibilă fiscal TVA aferentă operațiunilor de regularizare a avansurilor încasate la 31.12.2004 și considerate de către petentă ca fiind supuse măsurilor simplificate.

Referitor la diferența de TVA stabilită ca nedeductibilă prin raportul de inspecție fiscală aferentă operațiunilor de regularizare efectuate de petentă menționăm că organul de inspecție fiscală nu a precizat care au fost operațiunile care au avut ca efect majorarea TVA deductibilă.

Prin înregistrarea eronată a operațiunilor de regularizare 4426=4427 petenta nu a influențat TVA solicitată la rambursare .

În speță art.42 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, precizează:

*“(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:*

*e) motivele de fapt;*

*f) temeiul de drept;”*

Prin raportul de inspecție fiscală organul fiscal stabilește în sarcina petentei TVA de plată X. Prin Decizia de impunere organul de inspecție fiscală stabilește suplimentar Y.

În drept, O.M.F. nr.1109/2004 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" în Instrucțiunile de completare a formularului se precizează:

*"1. "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" reprezintă actul administrativ emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de către inspecția fiscală.*

*5. Informațiile din conținutul "Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" se vor completa după cum urmează:*

*b) rubrica "Datele privind creanța fiscală" se va completa pentru fiecare obligație stabilită suplimentar cu informații referitoare la denumirea obligației fiscale, perioada la care aceasta se referă, baza impozabilă stabilită suplimentar, impozitul, taxa, contribuția stabilită suplimentar sau obligațiile fiscale accesorii, precum și codul de cont bugetar unde acestea urmează a fi achitate;*

*c) rubrica "Motivele de fapt": se va prezenta detaliat și în clar modul în care contribuabilul a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală o operațiune patrimonială, cu precizarea consecinței fiscale;*

*d) rubrica "Temeiul de drept": se va prezenta detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului sau a altor elemente prevăzute de lege."*

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță, precizăm că în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală se înregistrează numai obligațiile fiscale stabilite suplimentar prin raportul de inspecție fiscală reprezentând diferențe de impozite și taxe stabilite suplimentar inclusiv accesoriile aferente calculate, baza de impunere prezentată detaliat, motivele de fapt și temeiul de drept.

Întrucât Decizia de impunere nu a fost întocmită conform prevederilor legale și există neconcordanțe între TVA stabilită suplimentar, respectiv TVA stabilită ca nedeductibilă prin raportul de inspecție fiscală și TVA stabilită de plată prin decizia de impunere, pentru cazul în speță se vor aplica prevederile art.185 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G nr.92/2003, care precizează:

art.185 alin.(3) din O.G. nr.92/2003

*"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."*

pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004

*"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."*

Pe cale de consecință urmează a se desființa Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere pentru suma reprezentând TVA stabilită suplimentar, urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au întocmit raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere contestate de petentă să procedeze la o nouă verificare, care va viza strict aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale care au făcut obiectul prezentei contestații ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate în prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.185 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G nr.92/2003, se

#### DECIDE

Desființarea raportului de inspecție fiscală și Decizia de impunere pentru TVA de plată stabilită suplimentar, urmând a se încheia un nou act administrativ fiscal de către o altă echipă decât cea care a întocmit actul atacat, care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației, avându-se în vedere prevederile legale aplicabile în speță și considerentele menționate în conținutul deciziei.