

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ...,a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala -Serviciul Control Fiscal prin adresa nr... cu privire la contestatia formulata de S.C. .... cu sediul social in localitatea ..., strada ... nr..., judetul .. si inregistrata la Oficiul National al Registrului Comertului ...,cod unic de inregistrare RO ...

Contestatia a fost formulata partial **impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr... pentru suma de .. lei** reprezentand ..

**Totodata societatea contesta si suma de .. lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal aferente anului ...**

**Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv .. potrivit confirmarii de primire, anexata la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la organul fiscal , respectiv..**

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin biroul solutionarea contestatiilor,constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si art.209 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala,este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

**I.-S.C....** contesta decizia de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale stabilite suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... pentru urmatoarele motive:

-pentru suma de ...lei nu sunt specificate numarul documentelor si cheltuielile la care se refera;

-suma de.. lei nu reprezinta T.V.A. colectata aferenta avansurilor deoarece societatea era parte a S.C. ..., iar sumele incasate nu reprezinta avansuri pentru achizitii ci contributia grupului pentru desfasurarea activitatii;

-suma de .. lei nu se considera cheltuieli nedeductibile deoarece nu sunt efectuate in baza unor contracte ferme.

**II.-Activitatea de inspectie fiscala -Serviciul control fiscal ..** - prin Referatul cu propuneri de solutionare nr..... mentioneaza urmatoarele :

Atat Decizia de impunere nr. .. cat si Raportul de inspectie fiscala nr. ... respecta prevederile O.G. nr. 92/2003 cu privire la motivele de fapt care au stat la baza intocmirii lor, acestea avand la baza documentele puse la dispozitie de societate.

In legatura cu suma de .. lei, aceasta reprezinta T.V.A dedusa din documentele ce contin cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor in conformitate cu art. 145 al(2) lit.a din Legea nr. 571/2003 unde se mentioneaza ca “.... orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate operatiunilor taxabile”.

Mentioneaza ca in perioada verificata ... societatea realizeaza venituri astfel :

-in anul .. ,conform Contractului de inchiriere nr. .. incheiat cu S.C. .. si facturilor nr. .., .., societatea evalueaza venituri din chirii, pe care ulterior le storneaza in baza actului aditional nr. .. si emite factura..

Dat fiind natura serviciului respectiv dar si in conformitate cu art.9 lit.d din Contractul de inchiriere incheiat intre cele doua societati, facturile privind utilitatile trebuiau refacturate chirasului.

-in luna decembrie .. factureaza catre S.C. ... suma de .. lei aferenta facturii nr...

In perioada verificata ,inspectorii fiscali au considerat ca fiind deductibile cheltuielile cu intretinerea si repararea activelor societatii precum si T.V.A. aferenta acestora,dar si cheltuielile si T.V.A. aferenta utilitatilor,materiei prime,materialelor auxiliare,pieselor de schimb etc, folosite pentru obtinerea productiei.

In legatura cu suma de .. lei T.V.A. colectata asupra avansurilor incasate de S.C. ....

In conformitate cu contractele de vanzare-cumparare nr... si nr. .. incheiate intre S.C. .. S.R.L. in calitate de vanzator si S.C. .. S.A in calitate de cumparator,al carui obiect se refera la livrarea de alcool etilic a carui plata se face in avans.

Totodata mentioneaza ca factura proforma nr. ..(beneficiar S.C. ... )reprezinta avans materie prima alcool etilic in suma totala de ... lei,suma incasata conform extraselor de cont nr. .. (.lei) si nr. (... lei) .

Face mentiunea ca aceste contracte se refera la vanzarea-cumpararea de alcool etilic, nicidecum nu reprezinta contracte de imprumut si ca domnul ... este asociat unic la S.C. ...., motiv pentru care sintagma folosita de contestatar ".....contributia grupului pentru desfasurarea activitatii" nu poate fi asimilata situatiei de fapt a societatii.

Cu privire la suma de .. lei , organele de inspectie fiscala precizeaza ca aceasta suma reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal deoarece nu sunt destinate utilizarii in vederea desfasurarii de operatiuni taxabile,acestea reprezentand cheltuieli cu energia,telefon, apa,combustibil in conditiile in care societatea nu are angajati,nu desfasoara nicio activitate in perioada respectiva, incalcandu-se prevederile art. 21 al(1) din Legea nr. 571/2003 actualizata.

Fata de cele prezentate propune respingerea in totalitate a contestatiei ca fiind neantemeiata si nemotivata.

**III.-Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala ,documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:**

**In fapt-** organele de inspectie fiscala au efectuat inspectie fiscala generala la S.C. ... avand ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale,precum si a modului de calcul, evidentiere si declarare in quantumul si la termenele legale a impozitelor, taxelor ,contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat al statului.

In urma inspectiei fiscale a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. .. ce a stat la baza emiterii *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..* ,**decizie contestata partial de S.C. ...pentru suma de.. lei reprezentand taxa pe valoare adaugata.**

De asemenea a fost contestata si suma de ..lei reprezentand cheltuieli nedeductibile.

### **1.-Cu privire la T.V.A.**

**Perioada verificata: ..**

**In fapt**-contestatara a declarat T.V.A. de rambursat in suma de ...lei iar la control s-a stabilit taxa pe valoare adaugata de plata in suma de .. lei **rezultand o diferenta in plus de .. lei.**

Din suma totala de .. lei T.V.A de plata stabilita prin decizia contestata ,S.C. .... **contesta numai suma de ..lei** ce se compune din:..lei T.V.A dedusa din documente ce contin cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor si suma de .. lei reprezentand T.V.A colectata asupra avansurilor incasate.

**Cu privire la suma de .. lei** S.C.... **contesta faptul ca in decizia contestata nu sunt specificate numarul documentelor si cheltuielile la care se refera .**

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se constata ca organele de inspectie fiscala mentioneaza in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. .. cu privire la suma contestata de .. lei ca societatea realizeaza venituri din chirii conform Contractul de inchiriere nr. ..(anexat la dosarul cauzei) iar facturile privind utilitatile trebuiau refacturate chirasului

Deasemenea, in referatul susmentionat se mai precizeaza ca in luna decembrie.. societatea contestatara factureaza catre S.C. ....suma de .. lei cu factura nr. ...,dar organul de control nu specifica ce anume s-a facturat.

**In drept,** cauzei ii sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare cat si O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

In conformitate cu prevederile art.213 “ **Soluționarea contestației**” din O.G. nr. 92/2003,cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de procedura fiscala in care se stipuleaza :

**“(1)În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

Totodata potrivit art.109 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare “ **rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic și legal , raport ce va sta la baza emiterii**

**deciziei de impunere [....].**

**In conformitate cu prevederile art. 43 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare “actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

[.....]

**e) motivele de fapt;**

[.....]

**In aplicarea acestor prevederi a fost emis O.M.F.P. nr. 972/2006** privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala in care **la Anexa ..pct. “2.1.2“Motivul de fapt “ se precizeaza :**

**“Punctul 2.1.2 “Motivul de fapt “ : se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala cat si și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.**

Din analiza **Deciziei de impunere nr...** se constata ca organele de inspectie fiscala au in scris la punctul **2.1.2 Motivele de fapt** : **“Diferenta in suma de .. lei se compune din : suma de ... lei ce reprezinta T.V.A. dedusa din documentele ce contin cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor...”**

Acelesi mentiuni sunt prezentate si in Raportul de inspectie fiscala nr. ..,astfel ca organele de inspectie fiscala **in motivarea decizei de impunere la pct.2.1.2 “ Motivele de fapt “au consemnat la modul general cauza** care a dus la stabilirea cheltuielilor care nu sunt aferente veniturilor **fara sa inscrie numarul documentelor si cheltuielile la care se refera acestea, asa cum prevede textul de lege “ detaliat și în clar “.**

Prin urmare pentru acest capat de cerere cu privire la suma de .. lei reprezentand T.V.A dedusa din documente ce contin cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor va fi desfiintat partial actul administrativ fiscal,**urmand ca organele de inspectie fiscala sa incheie un nou act in care sa precizeze motivele de fapt ,respectiv documentele ce contin cheltuielile aferene sumei contestate de .. lei,**drept pentru care vor fi aplicabile prevederile art. 216 al(3) ,art. 218 al(3) din O.G. nr. 92/2003,cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de procedura fiscala in care se stipuleaza :

**Art.216(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.**

**218(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă.**

In speta sunt aplicabile si dispozitiile ,pct.11.5 pct. 11.6 , pct.11.7 din

Ordinul nr. 2137/25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală și pct. 102.5 din H.G. nr. 1050/2004:

**11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.**

**11.6. 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.**

**11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.**

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.

**Cu privire la suma de.. lei** contestatarul menționează ca aceasta sumă nu reprezintă T.V.A. colectată aferentă avansurilor pentru achiziții și contribuția grupului pentru desfășurarea activității.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se constată că există contracte de vânzare-cumpărare, respectiv Contractul nr... și Contractul nr. ... , încheiate între S.C. .. (actualul S.C. ....) în calitate de vânzător și S.C. .. S.A în calitate de cumpărător, **al caror obiect se referă la vânzarea de alcool etilic cu plata în avans.**

Totodată a fost anexată și factura proforma nr. ...(beneficiar S.C. .. ) reprezentând avans materie primă alcool etilic în suma totală de .. lei, suma ce a fost încasată conform Extraselor de cont nr. ..cu suma de .. lei și nr... cu suma de .. lei.

Din documentele analizate și menționate mai sus se reține că prin acele contracte s-a efectuat o vânzare- cumpărare drept pentru care societatea vânzătoare respectiv contestatoarea, trebuia să colecteze T.V.A. conform prevederilor legale.

**In drept** – art. 134 <sup>2</sup> al(2) lit. b din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare precizează :**(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;**

Luând în considerare prevederile legale citate, se reține că pentru

**avansurile incasate de la SC...S.A, societatea contestatara avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei lei, la data incasarii acestora.**

In concluzie, capatul de cerere cu privire la suma de .. lei reprezentand T.V.A. colectata asupra avansurilor incasate de la S.C. ..., va fi respins ca neantemeiat conform **pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:**

**“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

**a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.**

**2.-Cu privire la suma contestata de... lei reprezentand cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor .**

Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr. ..., se retine ca suma contestata de .. lei reprezinta o parte din diferenta stabilita de organele de inspectie fiscala ca si pierdere fiscala aferenta anului ...,deci aceasta suma face parte din diminuarea pierderii fiscale aferenta anului .., fara a fi anexat documentul fiscal prin care s-a stabilit aceasta .

Avand in vedere ca la dosarul cauzei nu s-a regasit actul prin care s-a dispus masura diminuarii pierderii fiscale, prin adresa nr. .. organul de solutionare a contestatiei a solicitat Activitatii de Inspectie Fiscala sa mentioneze daca a fost emisa in acest caz o dispozitie de masuri .

Referitor la cele solicitate ,prin adresa de raspuns .. Activitatea de Inspectie Fiscala precizeaza ca **nu a intocmit dispozitie de masuri.**

**In drept**, art.206 alin.(2) si art. 209 al(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare , precizeaza:

Art.206(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, **cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.**”

Art.209 Organul competent

(1) **Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:**

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care

au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, **măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei**, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;

Având în vedere prevederile legale de mai sus se retine ca organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere privind diminuarea pierderii fiscale întrucât organele de inspecție fiscală nu au emis un act administrativ fiscal potrivit art. 41 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală :

**„Noțiunea de act administrativ fiscal**

**În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.”**

Astfel, potrivit prevederilor art. 206 al(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală urmează să emită un act administrativ fiscal, respectiv “dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală privind diminuarea pierderii fiscale la data de ..”.

După emiterea actului administrativ fiscal societatea poate formula contestație în conformitate cu art. 205 din O.G. nr. 92/2003 în termenul prevăzut la art. 207 din același act normativ.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor pct.11.1 lit.a) lit.c) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX, art. 216 al(3), art. 43 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, cu modificările și completările ulterioare, privind Codul de procedură fiscală, art. 134<sup>2</sup> al(2) lit. b) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 al(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

#### **DECIDE :**

**Art.1.- Desființarea parțială a Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .. S.C. ... S.R.L., cu privire la suma de ... lei reprezentând T.V.A. dedusă din documente ce conțin cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia, să încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

**Art.2.-Respingerea contestației S.C... cu privire la Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .. pentru suma de ..lei reprezentând T.V.A. colectată.**

**Art.3.-Referitor la diminuarea pierderii fiscale în suma de .. lei aferentă anului .. se retine ca organul de soluționare nu se poate pronunța asupra acestuia având în vedere ca organul de inspecție fiscală nu a emis**

***“ Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala privind diminuarea pierderii fiscale la data de ..” urmand sa emita acest act administrativ fiscal.***

**Art.4 -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul .. in termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**

.....