

NR.365/2011/IL

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice,a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala -Serviciul Inspectie Fiscala nr... 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

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

- Impozit pe profit =.. lei;
- majorari de intarziere impozit pe profit= .. lei;
- penalitati impozit pe profit=... lei;
- T.V.A. = .. lei;
- majorari de intarziere T.V.A. =.. lei
- penalitati T.V.A. de plata=.. lei.

Totodata societatea contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. ... cat si faptul ca in anul ...i s-a diminuat pierderea fiscala cu suma de ... lei.

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 Raportul de inspectie fiscala nr. ... si Decizia de impunere nr. ...

In sustinere SC ... arata :

1.-Raportat la argumentatia prezentata in raportul de inspectie fiscala nr. ... cum ca suma de .. lei reprezentand c/v unui contract de prestari servicii in derulare la acel moment nu este reala si astfel se incalca prevederile art. 2 al(4) lit.m. din Legea nr. 571/2003 republicata, precizeaza existenta contractului cat si raportul lucrarilor efectuate care au stat la intocmirea facturilor fiscale mentionate in raport.

Ataseaza in copie contractul de prestari servicii cat si rapoartele de lucrari executate.

2.-Privind aspectul stabilirii organelor de control fiscal ca marfa existenta in stoc la data de ... in valoare de ... lei,unde cheltuiala cu marfa in quantum de ... lei, este considerata ca stoc lipsa sau degradata este o constatare eronata, interpretativa, nefondata.La acel moment marfa exista, a fost supusa inventarierii, nu s-au constatat diferente de inventar intre cel faptic, conform listelor de inventariere si cel scriptic, cat si degradarea marfii.

Diminuarea pierderii fiscale cu suma de .. lei, nu are temei legal, se bazeaza pe supozitii.

Se ataseaza copie de pe lista de inventar privind stocul de marfa si copie de pe procesul verbal de inventariere privind diferentele.

3.Suma de .. lei, T.V.A marfa in stoc in valoare de .. lei incadrata la art. 128 al(4) lit.d din Legea nr. 571/2003 ,considera ca organele de control au tratat acest T.V.A ca bunuri constatate lipsa la inventar.

Nu exista nici un document legal care sa conduca la acest tratament fiscal prin aplicarea art. 128 al(4) lit.d.

Suma de lei T.V.A. deductibila aferenta facturilor fiscale conform contractului de prestari servicii, este incadrata conform art. 145 al(2) lit.a din Lege nr. 571/2003 actualizata, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor operatiunilor taxabile.Considera ca nu s-a incalcat nicio prevedere din punct de vedere fiscal.

Tratamentul fiscal asupra facturilor fiscale privind contractul de prestari servicii a fost aplicat si in privinta T.V.A. -ului deductibil din facturi;

Suma de ... lei reprezinta T.V.A. rezultat ca urmare a ajustarii taxei deductibile in cazul bunurilor de capital conform Anexei ..

Incadrarea organelor de control fiscal la art. 149 al.(1) lit.a ^2 , art. 149 al(4) din Legea nr. 571/2003 actualizata coroborat cu pct. 54 ^2 al(4) din H.G. nr. 44/2004 actualizata o considera eronata.

Punctul de vedere privind modul de calcul corect de ajustare a taxei deductibile in cazul bunurilor de capital este conform art. 149.

Momentul care genereaza ajustarea este determinat de suspendarea activitatii societatii-inactivitate temporara pentru perioada .., conform sentintei nr. ...

Cu privire la modul de stabilire a dobanzilor si penalitatilor de intarziere,considera ca acestea au fost stabilite si calculate in mod eronat pe o baza impozabila suplimentara fara temei legal.

In concluzie se solicita desfiintarea raportului de inspectie fiscala din data de ... si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala.

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

Sumele stabilite suplimentar in decizia de impunere nr. ... sunt corect calculate.La obligatia suplimentara de plata stabilita a fost mentionat motivul de fapt si temeiul de drept asa cum este specificat in raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere nr..., dupa cum urmeaza :

In urma verificarilor evidentei contabile s-a constatat:

- in anul .. operatorul economic a declarat conform declaratiei privind impozitul pe profit depusa la A.F.P. .. sub nr.... profit impozabil in suma de .. lei si impozit pe profit in suma de .. lei.In urma efectuarii inspectiei fiscale organul de control a stabilit profit impozabil in suma de .. lei si impozit pe profit in suma de ... lei rezultand o

diferenta stabilita in plus de .. lei, din urmatoarele aspecte :

-.. lei reprezinta cheltuieli cu prestari servicii conform facturilor fiscale nr. ..., nr. ...,nr/ .., nr. ..., nr. ...nr..., in valoare totala de .. lei, prestari pentru care nu au fost prezentate situatii de lucrari,devize,documente justificative din care sa rezulte realizarea tranzactiilor,incalcand astfel prevederile art. 21 al(4) lit.m. Din Legea nr. 571/2003 actualizata;

-in anul .. operatorul economic a declarat conform declaratiei privind impozitul pe profit depusa la A.F.P.. sub nr. ... pierdere in suma de .. lei si impozit minim in suma de ... lei.In urma efectuarii inspectiei fiscale organele de control au stabilit pierdere in suma de .. lei si impozit minim in suma de .. lei.Avand in vedere cele prezentate a rezultat diminuarea pierderii cu suma de .. lei din urmatorul aspect:

-.. lei reprezinta cheltuiala cu marfa in luna decembrie .. asupra stocurilor lipsa sau degradate si neimputabile operatiune ce reprezinta livrare conform art. 128 al(4) lit.d din Legea nr. 571/2003 actualizata.

Pentru perioada .. operatorul economic are activitatea suspendata pentru inactivitate temporara inregistrata in registrul comertului prin Incheierea nr. ..pronuntata in Sentinta Publica din data de ...

Mentioneaza ca operatorul economic beneficiaza de regim de declarare derogatoriu pentru inactivitate temporara, pentru perioada ..., conform deciziei nr. .. emisa de A.F.P. ...

Cu privire la suma de .. lei reprezentand impozit pe profit (afertent anului ..),societatea considera ca organul de control nu a vrut sa tina cont de existenta contractului de prestari servicii pus la dispozitie,dar pentru a deduce cheltuieli cu serviciile agentului economic trebuia sa justifice efectiv efectuarea acestora(in rapoartele de lucrari executate depuse de agent nu reiese prestarile de servicii efectiv executate,din acestea rezulta aceasi prestare mentionata in contractul fara numar din .. ,fapt ce contravine art. 21 al(4) lit.m din Legea nr. 571/2003(actualizata) cat si punctului 48 din Normele metodologice de aplicare.

De asemenea cu privire la diminuarea pierderii in suma de ... lei,(afertent anului ..) agentul economic motiveaza ca nu a avut temei legal,afirmand ca organul de control se bazeaza pe supozitii,anexand in fotocopie lista de inventar la data de .., afirmand ca face dovada existentei stocului,dar agentul economic nu mentioneaza faptul ca incepand cu data de ...,beneficiaza de inactivitate temporara conform certificatului de mentiuni nr.... din ...Mentioneaza ca stocul de marfa de la ... a fost sustras in data de .. de la domiciliul fiscal al operatorului economic conform adresei nr. .. emisa de Politia Municipiului ...,stoc pentru care operatorul economic nu a prezentat contract de asigurare,astfel cheltuiala cu acesta fiind nedeductibila,conform art. 21 al(4) lit.c din Legea nr. 571/2003,actualizata.In concluzie diminuarea pierderii s-a constatat legal,fapt pentru care diferentele au fost evidentiata la

Pentru diferentele stabile suplimentar la impozitul pe profit au fost calculate majorari de intarziere in suma de .. lei conform art. 120 al(7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si penalitati de intarziere in suma de ... lei conform

- penalitati impozit pe profit=.. lei;
- T.V.A. = .. lei;
- majorari de intarziere T.V.A. = ..lei
- penalitati T.V.A. de plata=... lei.

1.-Cu privire la impozitul pe profit contestat in suma de .. lei , a majorarilor de intarziere in suma de .. lei si a penalitatilor de intarziere in suma de .. lei :

Perioada verificata:.....

In fapt-pentru anul ... societatea declara profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala in urma verificarii efectuate au constatat o diferenta de profit impozabil in suma de .. lei careia ii corespunde un impozit pe profit in suma de .. lei .

Diferenta de impozit pe profit stabilita in plus este in suma de ... lei , suma stabilita de organele de inspectie fiscala ca rezultat al cheltuielilor cu prestari servicii ce au la baza Contractul ..,cheltuieli ce au fost deduse fara a fi justificate efectiv conform prevederilor legale .

In drept spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 19 al(1) art. 21 al(4) lit.m din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , unde referitor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit se precizeaza :art.19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Art. 21 (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;

Referitor la art.21 al(4) lit.m. din Codul fiscal in Normele metodologice de aplicare a acestuia aprobate prin H.G. nr. 44/2004 la pct.48 se stipuleaza :”Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții: - serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situatii de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare; - contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.(....)

Din analiza Contractului de prestari de servicii .. ,contract ce face obiectul cauzei,se constata ca S.C... in calitate de prestator a efectuat servicii electromecanice catre S.C. ... in calitate de beneficiar,durata contractului fiind de .. luni si pretul serviciilor efectuate de prestator fiind de ../ora/.

Conform prevederilor legale mentionate mai sus pentru a deduce cheltuielile cu serviciile executate ,acestea trebuiesc insotite de situatii de lucrari,devize,documente justificative din care sa rezulte realizarea tranzactiilor cat si necesitatea efectuarii cheltuielilor.

Contestatarul depune in sustinerea cauzei rapoarte de lucrari executate din care nu reiese in ce au constat lucrarile executate ci au inscrisa aceasi mentiune ca in facturi “prestari servicii electromecanice “ .

In sustinere contestatarul mentioneaza faptul ca organul de control nu a vrut sa tina cont de contractul de prestari servicii pentru a genera in mod eronat o diferenta de impozit pe profit cat si majorari si penalitati generate de acest impozit stabilit suplimentar .

Apararea contestatoarei formulata prin contestatie nu este relevanta si suficienta pentru a demonstra deductibilitatea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu prestarile de servicii potrivit considerentelor retinute mai sus.

Fata de situatia de fapt si de drept prezentată, organele de solutionare a contestatiei au retinut că în mod corect s-a stabilit ca fiind cheltuiala nedeductibila suma de ..lei reprezentand cheltuieli cu prestari servicii conform celor .. facturi fiscale(prezentate in Raportul de inspectie fiscala) in valoare totala de .. lei intrucat documentele prezentate in sustinere nu au demonstrat realitatea tranzactiilor.

In consecinta contestatia urmeaza sa se respinga ca nemotivata pentru suma de ... lei (..) reprezentand impozit pe profit, potrivit pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neintemeiata, în situatia 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”

Referitor la majorarile si penalitatile de intarziere in suma totala de .. lei (..) aferente impozitului pe profit contestat, se retine ca stabilirea de accesorii in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit in suma de .. lei aceasta datoreaza si accesoriile aferente acesteia in suma de .. lei reprezentand masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept “accesorium sequitur principale” , drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa si pentru acest capat de cerere ca neintemeiata .

2.-Cu privire la diminuarea pierderii fiscale in cuantum de ... lei aferenta anului ...,contestata in totalitate de S.C...

Din analiza documentelor aflate la dosarul contestatiei s-a constatat ca S.C. ... contesta suma de .. lei reprezentand **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 in suma de .. lei prin adresa nr... organul de solutionare a contestatiei a solicitat Activitatii de Inspectie Fiscla 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) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise în conformitate cu legislatia în materie vamală, **a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de măsuri, se soluționează de către:**

a) structura specializată de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamală, accesorii ale acestora, **precum si măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;**

Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra acestui capat de cerere privind diminuarea pierderii fiscale intrucat organele de inspectie fiscala nu au emis un act administrativ fiscal potrivit art. 41 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala :

„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 procedura fiscala organele de inspectie fiscala urmeaza sa emita un act administrativ fiscal ,respectiv “dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala privind diminuarea pierderii fiscale la data de .. cu suma de ..lei”.

Dupa emiterea actului administrativ fiscal societatea poate formula contestatie in conformitate cu art. 205 din O.G. nr. 92/2003 in termenul prevazut la art. 207 din acelasi act normativ.

3.-Cu privire la taxa pe valoare adaugata contestata in suma de .. lei , a majorarilor de intarziere aferente in suma de .. lei si a penalitatilor de intarziere in suma de .. lei :

Perioada verificata ..

In fapt- Societatea s-a inregistrat ca platitoare de taxa pe valoare adaugata la data de .. si a fost anulata aceasta inregistrare incepand cu data de .. ca urmare a inscrierii in registrul comertului a starii de inactivitate temporara a operatorului economic.

Pentru perioada ... contestatarul are activitatea suspendata pentru inactivitate temporara inregistrata in registrul comertului prin Incheierea nr. .. pronuntata in Sedinta Publica din data de ..iar pentru perioada contestatarul beneficiaza de regim de derogare conform Deciziei nr....

Contestatorul in perioada .. a declarat T.V.A trimestrial iar in urma verificarii fiscale organele de inspectie au stabilit o diferenta de .. lei ce se compune din :

a)-suma de.. lei T.V.A. colectata in luna decembrie .. asupra stocurilor de marfa;

b)-suma de .. T.V.A. deductibila aferenta unui numar de ... facturi in valoare totala de ... lei,prestari servicii;

c)-suma de .. lei T.V.A. rezultata ca urmare a ajustarii taxei deductibile in cazul bunurilor de capital.

a)-Cu privire la suma de ..lei T.V.A. colectata-contestatorul sustine ca organele de control au tratat acest T.V.A. ca bunuri constatate lipsa la inventar fara a exista vreun document legal care sa conduca la acest tratament fiscal.

In Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.... ,organul de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca suma de .. lei reprezinta T.V.A. colectata in luna decembrie ... asupra stocurilor lipsa sau degradate si neimputabile deoarece sunt asimilate livrarii de bunuri conform art. 128 al(4) lit.d din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (A).

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se constata faptul ca societatea contestatoare era in inactivitate temporara incepand cu data de ... pana in data de .. conform Incheierii nr... pronuntata in Sedinta Publica din data de...

In data de... a fost sustrasa marfa de la domiciliul fiscal al S.C..... conform adresei nr... emisa de Politia Municipiului

In drept,sunt aplicabile prevederile art. 128 al(4) lit.d din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (A) si ale pct.6 al(8) lit.c din H.G. nr. 44/2004 in care se precizeaza :

Art.128 :”**(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:**

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) – c).

Referitor la exceptia prevazuta la al.(8) lit.a) al aceluiasi articol si anuma ca nu constituie livrare de bunuri, în sensul bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme respectiv **pct.6 al(8)lit.** ”*prin bunuri furate se înțelege bunurile lipsă din gestiune, neimputabile, pentru care persoana impozabilă poate prezenta dovada constatării furtului de către organele de poliție, care este acceptată la despăgubire de societățile de asigurări*” facem precizarea ca societatea nu beneficiaza de aceasta prevedere intrucat nu vine cu documente din care sa rezulte ca bunurile furate au fost acceptate la despagubire de o societate de asigurari.

Avand in vedere prevederile legale invocate cat si cele prezentate mai sus ,se retine ca organele de inspectie fiscala in mod corect au colectat TVA in suma de .. lei in luna decembrie .. asupra stocurilor de marfa,intrucat societatea era in inactivitate inca din data de .. iar marfa sustrasa la data de ... reprezinta de fapt stocul existent la data de .. pentru care societatea nu demonstreaza ca ar fi fost acceptata la despagubiri de o societate de asigurari.

In concluzie, contestatia cu privire la capatul de cerere privind taxa pe valoare adaugata in suma de .. lei aferenta stocului de marfa lipsa din gestiun urmeaza sa fie respins ca neantemeiat.

b)-Cu privire la suma de .. T.V.A.deductibila-contestatorul sustine ca organul de control nu a vrut sa tina cont de existenta contractului de prestari servicii ...

Organul de inspectie fiscala sustine ca societatea contestatara nu a respectat prevederile art. 145 al(2) lit.a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare .

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 al(2) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza :

” **art. 145-Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:a) operațiuni taxabile;”

Asadar din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, acordarea dreptului de deducere numai cu conditia ca **bunurile și/sau serviciile achiziționate sa fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile .**

Din analiza documentelor prezentate in sustinerea cauzei organul de solutionare a contestatiei a constatat ca au fost anexate Contractul .. si un numar de .. rapoarte lucrari executare din care nu reiese in ce au constat lucrarile executate ci este inscrisa aceiasi mentiune ca in facturi si contract respectiv *-prestare servicii electromecanice*.Din aceste documente nu rezulta efectiv in ce au constat acele prestarii , la ce bun mobil sau imobil au fost efectuate.

In conformitate cu prevederile art. 206 al(1) lit.d din O.G.nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala ,societatea avea obligatia sa prezinte in sustinere dovezi obiective din care sa rezulte ca serviciile prestate au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile, simpla prezentare a unor documente neputand asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere de catre contribuabili si solutionarea favorabila a contestatiei.

In concluzie si pentru acest capat de cerere cu privire la suma de .. lei reprezentand TVA contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

c)-Cu privire la suma de ..lei T.V.A. rezultata ca urmare a ajustarii taxei deductibile in cazul bunurilor de capital-contestatorul nu este de acord cu modul de calcul de ajustare a taxei deductibile in cazul bunurilor de capital.

Din constatarile organelor de inspectie fiscala din Raportul de inspectie fiscala .. cat si din cele mentionate in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei ,se retine ca suma de .. lei T.V.A. a rezultat ca urmare a ajustarii taxei deductibile in cazul bunurilor de capital.

Organul de solutionare a contestatiei a solicitat prin adresa nr. .. organelor de inspectie fiscala ,precizari cu privire la modul de calcul al ajustarii taxei pe valoarea adaugata deductibila in cazul bunurilor de capital ce fac obiectul contestatiei in raport cu cel efectuat de contestatar in contestatia formulata.

Prin adresa nr... organul de inspectie fiscala mentioneaza ca societatea se afla in inactivitate temporara incepand cu data de .. drept pentru care au calculat ajustarea taxei pe valoare adaugata in cazul bunurilor de capital ce fac obiectul contestatiei prezentand in acest sens urmatorul mod de calcul:

Denumire bunuri	Data achizitiei	Valoarea de achizitie	T.V.A. aferent	Calcul ajustare	T.V.A. ajustat
echipamente	X	X	X	X	X
echipament	X	X	X	X	X
Imobilizari in curs	X	X	X	X	X

Total T.V.A. Ajustat = ..lei

Din analiza calculelor efectuate atat de contestatar cat si de organul de inspectie fiscala se poate constata ca organul de inspectie fiscala a **respectat prevederile art. 149 al(5) din Legea nr. 571/2003 coroborat cu pct. 54 al(4) din H.G. /2004** dat fiind faptul ca a aplicat ajustarea la taxa pe valoare adaugata si nu la valoarea de achizitie a bunului asa cum reiese din calculul prezentat de contestatar in contestatia depusa.

In drept -sunt aplicabile prevederile art. 149 al(2) lit. a si b, art. 149(4) si al(5) coroborate cu pct. 54 al(4) din H.G. nr.. 44/2004:

Art. 149

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;
2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;
3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;

b) în cazurile în care apar modificări ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

c) în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

d) în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu excepția cazurilor în care se dovedește că respectivul bun de capital a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;

e) în cazurile prevăzute la [art. 138](#).

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare. Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situația în care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial;

b) pentru cazul prevăzut la alin. (4) lit. b), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2), pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial, pentru fiecare an în care apar modificări ale elementelor taxei deduse;

c) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c) și d), ajustarea se efectuează o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare obligația ajustării, și este de până la o cincime sau, după caz, o douăzecime pe an, astfel:

1. din valoarea taxei nededuse până la momentul ajustării, pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c);

2. din valoarea taxei deduse inițial, pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. d);

d) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. e), ajustarea se efectuează atunci când apar situațiile enumerate la [art. 138](#), conform procedurii prevăzute în norme.

Pct. 54 din H.G. nr.44/2004

”(4) Începând cu anul 2008, conform [art. 149](#) alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, dacă bunul de capital este utilizat total sau parțial în alte scopuri decât activitățile economice ori pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare și proporțional cu partea din bunul de capital utilizată în aceste scopuri. În cazul în care dreptul de deducere aferent bunului de capital se exercită pe bază de pro-rata se aplică prevederile alin. (5). Dispoziții tranzitorii pentru bunurile de capital pentru care în anul 2007 nu s-a exercitat dreptul de deducere pe bază de pro-rata, ci s-a aplicat ajustarea pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial, pentru fiecare an în care apare o modificare a destinației de utilizare, datorită faptului că nu erau utilizate integral pentru

operațiuni care dau drept de deducere: la finele anului 2008, taxa aferentă părții din bunul de capital utilizate pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, respectiv diferența rămasă de 4/5 sau 19/20, va fi ajustată o singură dată și înscrisă în decontul lunii decembrie 2008 la rândul corespunzător din decontul de taxă. Dispoziția tranzitorie nu se aplică în cazul în care în cursul anului 2008 trebuie efectuată ajustarea o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, conform art. 149 alin. (5) lit. c) din Codul fiscal.”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca in situatia in care intervin modificari in desfasurarea activitatii , respectiv ca si in cazul de cand societatea si-a suspendat activitatea, apare si obligatia acesteia sa isi ajusteze taxa pe valoare adaugata dedusa initial in functie de procedura prevazuta de legea fiscala.

In ceea ce priveste mentiunea facuta de contestatar cu privire la suma de .. lei cum ca aceasta este mai mica de .. lei si nu face obiectul ajustarii conform prvederilor al(7) din Codul fiscal , facem precizarea ca S.C...interpreteaza in mod eronat textul de lege intrucat acesta se refera la faptul ca nu se efectueaza ajustarea taxei asupra bunurilor de capital atunci cand valoarea T.V.A. ajustata a acestora (suma lor) este mai mica de .. lei si nu pentru T.V.A. ajustata al fiecarui bun in parte .

In conformitate cu pct. 54 al(12) din H.G. nr. 44/2004 cu aplicabilitate in perioada verificata” În sensul art. 149 alin. (7) din Codul fiscal nu se efectuează ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor de capital, în situația în care suma care ar rezulta ca urmare a ajustării este mai mică de .. lei.

Referitor la afirmatia contestatarei cum ca organele de inspectie fiscala au interpretat si calculat eronat T.V.A. ajustat la imobiliarile in curs intrucat nu s-a luat in calcul valoarea fiecarei transformari sau modernizari ci pe total valoare sold imobiliarizari ,mentionam ca organele de inspectie fiscala au efectuat in mod corect ajustarea T.V.A. de dedus pentru imobiliarile in curs in suma de .. lei deoarece asa cum am precizat si mai sus **aceasta ajustare este obligatorie tocmai pentru faptul ca a intervenit suspendarea activitatii de la data de**

Avand in vedere cele mentionate mai sus se retine ca va fi respinsa ca neantemeiata contestatia pentru acest capat de cerere cu privire la taxa pe valoare adaugata in suma de .. lei.

In concluzie , suma de .. lei reprezentand T.V.A. de plata (.. lei) contestata se retine ca aceasta va fi respinsa ca neantemeiata in temeiul 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”

Referitor la majorarile si penalitatile de intarziere in suma .. lei(.) aferente taxei pe valoare adaugate, se retine ca stabilirea de accesorii in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoare adaugata in suma de .. lei aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente acesteia in suma de .. lei reprezentand masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa si pentru acest capat de cerere ca neintemeiata .

In ceea ce priveste faptul ca petenta contesta si Raportul de inspectie fiscala nr..., mentionam ca sunt aplicabile prevederile art. 109 din Codul de procedura fiscala , unde referitor la Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale se precizeaza :

Art.109-"(1)Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris , in care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2)La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus , dupa caz , fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale."

Totodata in conformitate cu pct. 107.1 din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonantei Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedura fiscala "**titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi :**

a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;"

Fata de cadrul normativ sus-citat se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.**

Astfel , se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a deciziei de impunere motiv pentru care contestatia cu privire la acest capat de cerere va fi respinsa ca inadmisibila .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct.11.1 lit.a) lit.c) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru

aplicarea titlului IX ,art. 19 al(1) , art. 21 al(4) lit.m , 128 al(4) lit.d ,art. 145 al(2) lit.a ,149 al(2) (4) (5) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 al(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata,se

DECIDE :

Art.1.-Respingerea contestatiei S.C. cu privire la *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...* pentru suma delei reprezentand :

- Impozit pe profit =.. lei;
- majorari de intarziere impozit pe profit= .. lei;
- penalitati impozit pe profit=.. lei;
- T.V.A. = ... lei;
- majorari de intarziere T.V.A. =... lei
- penalitati T.V.A. de plata=... lei.

**Art.2.-Referitor la diminuarea pierderii fiscale in suma de .. lei aferenta anului ... se retine ca organul de solutionare nu se poate pronunta asupra acestuia avand in vedere ca organul de inspectie fiscala 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.3.- Respingerea contestatiei ca inadmisibila cu privire la Raportul de inspectie fiscala nr. nr...

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

DIRECTOR EXECUTIV,

.....