



MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Arges

DECIZIA nr 88./ 2008
privind solutionarea contestatiei depuse de
SC xSRL din Curtea de Arges si inregistrata la
Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. /2008

Directia generala a finantelor publice Arges a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala prin adresa nr. /2008 asupra contestatiei formulata de SC xSRL impotriva deciziei de impunere nr. /2008, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr /.2008.

Societatea contesta partial obligatiile suplimentare stabilite prin decizia de impunere nr /.2008 respectiv suma de z lei reprezentand

- z lei taxa pe valoarea adaugata ;
- z lei accesorii aferente TVA ;

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 205, art 207 si art. 209 (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solucioneze contestatia formulata de SC x SRL din Curtea de Arges.

I.Prin contestatia formulata societatea considera ca in mod nelegal organele de inspectie fiscala au stabilit pentru produsele finite obtinute din procesarea materialului lemons un randament mult mai mare decat cel real

In justificarea acestei afirmatii , petenta mentioneaza ca randamentele obtinute la debitarea bustenilor de cherestea sunt influentate de factori ca de exemplu : diametru , lungimea si calitatea acestora , gradul de prelucrare al cherestelei (cherestea tivita aburita, lunga, scurta, subscurta) , metoda de debitare, sistemul de taiere, precizia debitarii , utilajul folosit , etc.

Totodata petenta arata ca estimarea efectuata de echipa de inspectie fiscala cu privire la deseurile obtinute utilizate in procesul de

incalzire este eronata deoarece o parte dintre acestea a fost utilizata pentru producerea de cherestea tivita aburita .

De asemenea SC x SRL contesta si TVA neadmisa la deducere aferenta unor bunuri utilizate pentru renovarea si repararea punctului de lucru considerate de organele de inspectie fiscala ca neutilizate in folosul operatiunilor sale taxabile .

In ceea ce priveste TVA aferenta facturii reprezentand chirie gater , petenta mentioneaza ca desi *“in realitate exista un exemplar fotocopiat al facturii in cauza , care insa poarta stampila si semnatura in original a emitentului”*, organele de inspectie fiscala in mod eronat nu au acordat drept de deducere pentru aceasta.

In concluzie, petenta solicita admiterea contestatiei formulate pentru suma de z lei reprezentand z lei taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare si suma de z lei accesorii aferente TVA ;

II. Prin decizia de impunere nr. /2008 intocmita in baza constatarilor inscrise in raportul de inspectie fiscala nr. /2008 organele de inspectie fiscala au respins la rambursare suma de z lei solicitata prin decontul de TVA cu sume negative cu obtiune de rambursare a lunii 2008 si au stabilit o TVA de plata in suma de z lei ,precum si accesorii aferente.

Urmare verificarii efectuate pentru solutionarea cererii de rambursare TVA , organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea nu a evidenciat corect in rapoartele de productie intocmite pentru anii 2004,2005, si 2008 produsele rezultate din procesarea materialului lemnos diminuind cantitatea de produse finite obtinute proportional cu cresterea produselor secundare (rumegus, deseuri) si a pierderilor.

Intrucat societatea nu a justificat lipsa cantitatii de z mc cherestea (rezultat al aplicarii unor randamente mai mici) , organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturile obtinute prin vanzarea acesteia la suma de z lei pentru care au colectat o TVA in suma de z lei.

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat in perioada controlata bunuri si servicii care nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile si pentru care a dedus TVA in suma de z lei cu incalcarea dispozitiilor art 145 alin 2 litera a din Codul fiscal.

Totodata s-a stabilit ca SC x SRL a dedus nelegal TVA in suma de z lei inscrise in factura nr / .2003 , care nu indeplineste calitatea de document legal in conformitate cu dispozitiile art 146 alin 1 litera a din Codul fiscal .

Pentru perioada controlata , organele de inspectie fiscala au estimat ca societatea nu poate justifica legal cantitatea de mc deseuri in valoare totala de z lei din care TVA z lei utilizati pentru incalzirea punctului de lucru.

Astfel organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu beneficiaza de dreptul rambursare a sumei de z fapt pentru care au

procedat la respingerea cereri de rambursare si la stabilirea unui TVA de plata in suma de z lei ,iar pentru neachitarea in termen a TVA stabilit suplimentar au fost calculate accesorii in suma de z lei.

III In referatul nr. /2008 intocmit de Activitatea de inspectie fiscala 1 – Biroul Control Financiar se propune respingerea contestatie .

IV. Luand in considerare constatările organului de control, motivațiile petentei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative in vigoare se retin urmatoarele:

1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de z lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunta daca suma este datorata in conditiile in care baza impozabila a fost stabilita prin estimare iar produsele finite neinregistrate de societate au fost considerate livrare de bunuri .

In fapt, SC x SRL a efectuat operatiuni de prelucrare a materialului lemnos , respectiv obtinerea de cherestea din diferite esente lemnoase (fag , stejar).

In periada verificata pe baza documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala s-a constatat ca societatea a inregistrat randamente de prelucrare a lemnului diferite de la un an la altul .

Asfel conform datelor extrase din evidenta contabila a societatii au fost stabilite randamente de prelucrare de la % pana la % ceea ce a determinat echipa de control sa estimeze un randament mediu de prelucrare dex %.

Mai mult prin raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca in timpul verificarii societatea nu a prezentat documente de evidenta primara (fise de magazie), precum si faptul ca urmare deplasarii la punctul de lucru nu a fost constatata faptic cantitatea de material lemnos rezultat in urma procesarii efectuate .

Urmare aplicarii randamentului de x % a rezultat prin estimare cantitatea de mc produse finite in valoare de z lei (neinregistrata de societate) la care corespunde o TVA colectata in suma de z lei.

In drept sunt aplicabile dispozitiile art 6 si art. 67 punctul 1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare conform caruia:

“Art 6 Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

.....

“Art.67 Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

In speta sunt aplicabile si prevederile art 126 din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza urmatoarele:

“În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;*
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;*
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la [art. 127](#) alin. (1);*
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la [art. 127](#) alin. (2).*

De asemenea sunt incidente si dispozitiile art 128 alin 1 , 3 litera e) din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

.....
e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).

Potrivit prevederilor legale sus mentionate , organul fiscal in exercitarea atributiilor si competentelor ce ii revin poate estima marimea bazei impozabile daca din documetele prezentate de societate acesta nu poate fi stabilita .

Totodata sunt considerate livrari de bunuri si bunurile constatate lipsa in gestiune .

In vederea solutionarii cauzei prin adresa nr. /2008 DGFP Arges a solicitat petentei prezentarea de documente din care sa rezulte justificarea randamentelor utilizate.

Prin adresa nr /2008 SC x SRL nu a prezentat nici un document din care sa reiasa consumul de materiale care sa justifice randamentele utilizate.

Din raportul de inspectie fiscala reiese ca organele de inspectie fiscala nu au putut determina cu exactitate marimea bazei impozabile rezultate urmare debitarii materialului lemnos(nu au fost prezentate documente de evidenta primara a consumului de material lemnos , nu au

fost prezentate documente de justificare a randamentelor utilizate) procedand astfel la estimatele acestora.

La estimarea bazei impozabile au fost avute in vedere si prevederile art 67 punctul 2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare conform caruia:

“(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

Astfel organele de inspectie fiscala au stabilit o baza impozabila de z lei pentru cantitatea de mc produse finite neregasite faptic si neinregistrate , (avand in vedere preturile practicate de societate in perioada respectiva si pe categorii de cherestea) la care corespunde un TVA in suma de z lei.

Fata de cele retinute si avand in vedere faptul ca societatea a diminuat in mod constant randamentul de obtinere a produselor finite (cherestea) fara a avea la baza documente justificative se retine ca ,organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat TVA in suma de z lei pentru produsele neinregistrate si constatate lipsa, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia :’*la stabilirea randamentului de debitare echipa de inspectie trebuia sa tina seama de de sortimentele diferite de cherestea produse*”, acesta nu poate fi retinuta in solutionare favorabila a cauzei intrucat in raportul de inspectie fiscala sunt precizate randamentele intocmite lunar evidentiata de societate in rapoartele de productie defalcat pe categorii de materiale folosite (fag si stejar) fata de care organele de inspectie fiscala au estimate baza impozabila.

2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de z lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunta daca societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile fiscale de materiale pentru care nu se justifica utilizarea in folosul operatiunilor sale taxabile.

In fapt societatea nu a justificat utilizarea unor materiale de constructii si amenajari interioare in valoare totala de z lei din care TVA z lei in folosul operatiunilor sale taxabile .

In drept sunt aplicabile prevederile art 145 punctul 2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :

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

a) operațiuni taxabile;

Conform dispozițiilor legale de mai sus se retine ca o persoană impozabilă înregistrată ca platitor de TVA are drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate numai dacă sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Justificarea utilizării bunurilor și serviciilor în folosul operațiunilor taxabile desfășurate de societate se face cu documente conform art 49 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal care precizează ca :

“Justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații 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.”

Având în vedere că SC x SRL la dosarul cauzei a depus doar factura fiscală de aprovizionare cu materiale de construcții care au fost folosite conform societății la întreținerea și modernizarea punctului de lucru, cu adresa nr / .2008 s-a solicitat și depunerea celorlalte documente necesare justificării dreptului de deducere a TVA și anume procese verbale de recepție finală , devize de lucrări pentru justificarea cheltuielilor efectuate în suma de z lei precum și documentele de evidență contabilă care să ateste înregistrarea acestora în gestiune (note contabile , balanțe de verificare).

Prin adresa nr / .2008 , SC x SRL depune în justificarea dreptului de deducere a TVA , doar 4 procese verbale de recepție fără devize de lucru , situații de lucrări sau rapoarte de lucru care să ateste prestarea efectivă a lucrărilor .

Analizând documentele depuse , organul de soluționare retine că procesele verbale în cauză sunt sumar întocmite neavând trecute cantitățile de materiale consumate , valoarea acestora și nici valoarea lucrărilor rezultate.

De asemenea s-a constatat că societatea nu a prezentat copia de pe fila din registrul de corespondență pentru a dovedi că procesele verbale de recepție au fost înregistrate la datele menționate.

Referitor la documentele depuse de societate prin adresa nr / .2008 organele de inspecție fiscală precizează că acestea(procesele verbale de recepție) nu au fost prezentate la data inspecției precum și faptul că materialele nu se regăsesc în valoarea investiției.

Având în vedere prevederile legale enunțate anterior precum și documentele existente la dosarul cauzei , se retine că taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor materiale nu este deductibilă întrucât nu au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Fata de cele prezentate mai sus , contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata neacceptata la deducere in suma de z lei .

3.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de z lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunta daca societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa intr-o factura la care nu s-a prezentat exemplarul original al documentului.

In fapt organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA in suma de z lei aferenta facturii fiscale nr / .2003 reprezentand chirie gater intrucat acesta a fost prezentanta in copie.

In drept sunt aplicabile prevederile art 62 HOTĂRÂRE . 598/ 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a [Legii nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adăugată care precizeaza :

“(1) Documentele legale prevăzute la [art. 24](#) alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale”

Avand in vedere aceste prevederi legale care conditioneaza exercitarea dreptului de deducere de prezentarea documentului original respectiv al facturii se retine ca organele de inspectie fiscal au procedat in mod legal la neacordarea dreptului de deducere TVA cu privire la suma de z lei aferenta facturii fiscale de mai sus neprezentata in original, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

4.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de z lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunta daca suma este datorata in conditiile in care acesta reprezinta TVA colectata la valoarea deseurilor nejustificate de societate.

In fapt urmare controlului efectuat , organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu poate justifica consumarea in totalitate a rumegusului obtinut pentru incalzirea punctului de lucru .

Deoarece societatea nu a prezentat documente justificative din care sa reiasa rumegusul utilizat pentru incalzirea punctului de lucru organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea consumului stabilind o diferenta neutilizata in valoare de z lei pentru care au colectat o TVA in suma de z lei .

In drept sunt aplicabile dispozitiile art 6 si art. 67 punctul 1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare conform caruia:

Exercitarea dreptului de apreciere

“Art 6 Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

.....
“Art.67 Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele şi documentele care au relevanţă pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situaţiei de fapt fiscale.”

Intrucat societatea nu a putut justifica consumul de deseuri utilizat precum si faptul ca acesta nu a fost gasit faptic , sunt aplicabile prevederile art 67 punctul 2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare conform caruia:

“(2) În situaţiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptăţite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere preţul de piaţă al tranzacţiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

In speta sunt aplicabile si prevederile art 126 din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza urmatoarele:

“În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operaţiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiţii:

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;*
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;*
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);*
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activităţile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).*

De asemenea sunt aplicabile si prevederile art 128 din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza urmatoarele:

(1) Prin livrare de bunuri se înţelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acţionează în numele acestuia.

(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).

Din prevederile legale mai sus invocate rezulta ca sunt asimilate livrarilor de bunuri si lipsurile din gestiune .

Avand in vedere cele prezentate anterior precum si constatările organelor de inspectie fiscala(nu au fost prezentate documente privind consumul de deseuri ,acestea nu se regasesc faptic) se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la estimarea bazei impozabile si implicit la colectatea TVA aferenta acesteia , rezultand o TVA suplimentara in suma de z lei .

Fata de cele de mai sus , contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de z lei .

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia :*'consumul deeurilor nu a fost numai pentru incalzire ci si pentru procesul de aburire a cherestelei debitate "*, acesta nu poate fi retinuta in solutionare favorabila a cauzei intrucat prin adresa nr /1.2008 , s-a solicitat petentei fisa mijlocului fix sau contractul de inchiriere pentru instalatia utilizata in procesul de aburire insa aceste nu au fost prezentate , Scx nefacand dovada utilizarii deeurilor in procesul de productie .

5.Referitor la accesorii aferente TVA in suma de z lei (majorari de intarziere in suma de z lei si penalitati de intarziere in suma de z lei)cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca acestea sunt datorate in conditiile in care debitul pentru care au fost calculate este datorat.

In fapt, ca urmare a neachitarii la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar , organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma de z lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.115 , art. 116 (1) si (5) si art 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

'(1) (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

ART. 120

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Intrucat asa cum s-a retinut mai sus in sarcina contestatoarei a fost stabilit debitul de natura TVA ,iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al majorarilor si penalitatilor de intarziere ,cota aplicata, numarul de zile intarziere ,petenta datoreaza si suma de z lei cu titlu de majorari de intarziere aferente TVA reprezentand masura accesorie conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”.

Prin urmare, se retine ca in mod legal a fost calculate si stabilite in sarcina petentului accesorii in suma de z lei , drept pentru care contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 21 din HG 427/2004, art. 49 din HG 44/2004, art,62 din HG 598/2002, art 126, art. 128, art. 145 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal art 6 si art. 67 punctul 1 , art 106 ,art 115 , art 116 ,art 120, art. 206 , art. 207, art. 209, art. 211, art. 213, art. 215 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se :

DECIDE

Respingerea contestatiei depuse de S.C. x SRL ca neintemeiata , pentru suma de suma de z lei reprezentand

- z lei taxa pe valoarea adaugata ;
- z lei accesorii aferente TVA ;

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIE