

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 93
din 01.08.2007

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. S.R.L. din localitatea, județul Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr.din 22.06.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 22.06.2007, cu privire la contestația formulată de **S.C. S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea, județul Suceava. Societatea contestă suma totală de **.....lei**, din care **.....lei**, **reprezentă taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare** prin Decizia de impunere nr.din 18.05.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 22.05.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 22.05.2007, **șiamendă.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art.175 și 179 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. prin contestația formulată și completările depuse ulterior precizează că organele de control au respins la rambursare fără motiv taxa pe valoarea adăugată aferentă carburanților și lubrefianților pentru trei mijloace de transport, respectiv un autocamion și un autoturism, pentru care există acte de comodat încheiate cu o persoană fizică, și un microbuz, care este proprietatea societății.

De asemenea, precizează că transportul cu autocamionul s-a făcut pentru societate, s-au transportat ... m³ lemn pentru gater, ce a fost

adjudecat la D.S. Suceava, s-a transportat cherestea de la gater la, precum și deșeuri și rumeguș la locurile de salubritate.

Societatea precizează că s-a deplasat cu autoturismul în interesul societății pentru activitatea de comerț și pentru achiziții lemn, cherestea, materiale, piese și scule, iar cu microbuzul a efectuat curse locale în orașul, curse județene, cu grupul folcloric „.....l” din, pentru care deține și un contract de colaborare.

Contestatoarea susține că s-a compensat taxa pe valoarea adăugată cu stocul de făină și furaje, cantitate ce exista la data de 31 martie în magazie, iar controlul taxei pe valoarea adăugată s-a efectuat în trimestrul I al anului 2007.

Totodată, susține că stocul s-a vândut în trim. II al anului curent, fapt ce nu are nici o legătură cu rambursarea.

De asemenea, precizează că organul de control a aplicat o amendă în sumă depentru neîntocmirea inventarierii activului și pasivului bilanțier, lucru neadevărat, organul de control semnând în fals procesul verbal de contravenție.

II. Prin Decizia de impunere nr.din 18.05.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 22.05.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 22.05.2007, organele de control au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.

Verificarea a avut ca obiect soluționarea decontului de TVA aferent lunii martie 2007, nr. din 23.04.2007, cu opțiune de rambursare, pentru suma de lei.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că societatea a dedus TVA în sumă delei, aferentă unor materiale ce nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în baza următoarelor documente:

- factura nr. din 16.12.2006, emisă de firma, în valoare totală delei, din care TVA de lei;

- factura nr. din 16.12.2006, emisă de firma, în valoare totală delei, din care TVA delei;

- factura nr. din 24.01.2007, emisă de firma, în valoare totală delei, din care TVA delei.

De asemenea, din analiza balanței de verificare la 31.03.2007 s-a constatat că soldul contului 371 „Mărfuri” este în sumă de lei și reprezintă făină și tărâțe achiziționate de societate pe bază de factură, iar în urma inventarierii faptice s-a constatat existența akg x 0,5 lei = lei. Pentru diferența de lei marfă lipsă s-a calculat TVA de plată în sumă de lei (..... lei x% = lei).

Organele de control precizează că nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. 1 lit a) și art. 137 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare are dreptul la deducerea acestei sume, în condițiile în care organele de control nu precizează considerentele care au dus la concluzia că bunurile achiziționate nu sunt destinate utilizării acestora în folosul operațiunilor taxabile.

În fapt, organele de control au constatat că societatea a dedus TVA în sumă delei, aferentă unor materiale ce nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în baza următoarelor facturi:

- nr. din 16.12.2006, emisă de firma, în valoare totală delei, din care TVA de lei;
- nr. din 16.12.2006, emisă de firma, în valoare totală delei, din care TVA delei;
- nr. din 24.01.2007, emisă de firma, în valoare totală delei, din care TVA delei.

Prin actul de control nu se precizează considerentele care au dus la concluzia că bunurile achiziționate nu sunt destinate utilizării acestora în folosul operațiunilor taxabile.

Societatea susține că organele de control au respins la rambursare fără motiv taxa pe valoarea adăugată aferentă carburanților și lubrefianților pentru trei mijloace de transport, respectiv un autocamion și un autoturism, pentru care există acte de comodat încheiate cu o persoană fizică, și un microbuz, care este proprietatea societății.

De asemenea, precizează că transportul cu autocamionul s-a făcut pentru societate, s-a transportat ... m³ lemn pentru gater, ce a fost adjudecat la D.S. Suceava, s-au transportat cherestea de la gater la, precum și deșeuri și rumeguș la locurile de salubritate.

Totodată, susține că s-a deplasat cu autoturismul în interesul societății pentru activitatea de comerț și pentru achiziții lemn, cherestea, materiale, piese și scule, iar cu microbuzul a efectuat curse locale în orașul, curse județene, cu grupul folcloric „.....l” din, pentru care deține și un contract de colaborare.

În drept, pentru operațiunile ce au avut loc în luna decembrie 2006 sunt aplicabile prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, articol care la acea dată avea următorul conținut:

„(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

Începând cu 1 ianuarie 2007, articolul de lege menționat are următorul conținut:

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

a) operațiuni taxabile;”

Din textele de lege citate mai sus se reține că orice persoană impozabilă are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor destinate a fi utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Prin actele administrative fiscale contestate, organele de control nu precizează în ce constau bunurile aprovizionate pentru care nu s-a admis la deducere taxa pe valoarea adăugată și nici considerentele care au dus la concluzia că bunurile respective nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Potrivit art. 64 și 107 din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată,

„Art. 64

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

„Art. 107

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

De asemenea, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", la punctul 2.1.2, prevede următoarele:

„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 obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.”

Având în vedere că organele de control nu au prezentat constatările din punct de vedere faptic, detaliat și în clar motivul de fapt și considerentele care a dus la concluzia că bunurile nu au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cauzei, drept pentru care urmează a se desființa decizia de impunere contestată pentru taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, în sumă de lei.

Față de cele prezentate, urmează a se **desființa** Decizia de impunere nr.din 18.05.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 22.05.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 22.05.2007, pentru **suma de lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art 186 (3)** „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit căroră:

„(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.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„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”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. 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.”

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care organele de control nu demonstrează realitatea existenței lipsei mărfurilor în gestiune la data de 31.03.2007.

Verificarea a fost efectuată în vederea soluționării decontului de TVA aferent lunii martie 2007, nr. din 23.04.2007, cu opțiune de rambursare pentru suma de lei, și a cuprins perioada 01.10.2006 – 31.03.2007.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au stabilit că societatea **S.R.L.** datorează o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă mărfurilor considerate de organele de control ca fiind lipsă în gestiune.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că la data de 31.03.2007 soldul contului 371 „Mărfuri” este în sumă de lei și reprezintă făină și tărâțe achiziționate de societate pe bază de factură, iar în urma verificării efectuate s-a stabilit la data de 16.05.2007 un stoc faptic dekg făină, în sumă de lei.

Organele de control consideră că pentru diferența de lei marfă lipsă, stabilită ca diferență între valoarea mărfurilor înscrisă în balanța de verificare din data de 31.03.2007, de lei, și valoarea stocului de marfă constatate la inventarierea din data de 16.05.2007, de lei, societatea datorează o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei (..... lei x% = lei.

În drept, la Capitolul 4 - Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei, art. 128 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„CAP. 4

Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei

Art. 128

Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.[...]

(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).”

Din textele de lege citate mai sus se reține că sunt asimilate livrărilor de bunuri și sunt supuse taxei pe valoarea adăugată bunurile constatate lipsă în gestiune.

Așa după cum rezultă din actul de control contestat, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că la data de 31.03.2007 soldul contului 371 „Mărfuri” este în sumă de lei și reprezintă făină și tărâțe achiziționate de societate pe bază de factură.

Prin actele administrative contestate se precizează că în urma verificării faptice a stocului de marfă, conform listei de inventariere din data de 16.05.2007, s-a constatat existența în stoc doar a cantității dekg făină, la un preț de vânzare unitar de 0,5 /kg, rezultând un stoc faptic în valoare totală de lei.

Organele de control consideră că diferența de lei, dintre valoarea mărfurilor existente în stoc conform **balanței de verificare din data de 31.03.2007**, de lei, și valoarea mărfurilor **existente în stoc la data inventarierii din 16.05.2005**, în sumă de lei, reprezintă marfă lipsă, pentru care consideră că societatea verificată datorează o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei ($\text{..... lei} \times \text{..... \%} = \text{..... lei}$).

Contestatoarea susține că stocul de făină și furaje, ce exista la data de 31 martie în magazie, s-a vândut în trim. II al anului curent și nu are nici o legătură cu rambursarea, controlul taxei pe valoarea adăugată efectuându-se pentru trimestrul I al anului 2007.

Faptul că la data de 16.05.2007 stocul faptic de marfă era în sumă de lei, iar la data de 31.03.2007 stocul scriptic din bilanța de verificare era de lei, nu înseamnă că diferența reprezintă lipsă în gestiune. De asemenea, din actul de control contestat nu rezultă considerentele care au dus la concluzia că lipsa în gestiune este aferentă perioadei supusă verificării.

Totodată, din actul administrativ contestat nu rezultă că stocul existent la data verificării faptice, 16.05.2007, a fost actualizat cu intrările și ieșirile de bunuri din perioada cuprinsă între data inventarierii și data din bilanța de verificare din data de 31.03.2007, sau că în perioada respectivă nu au avut loc mișcări de mărfuri, care să confirme situația reală a stocurilor respective.

Având în vedere că din actele de control nu rezultă realitatea lipsurilor constatate, în sumă de lei, urmează **a se desființa** Decizia de impunere nr.din 18.05.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 22.05.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 22.05.2007, pentru **suma de lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou

act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art 186 (3)** „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(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.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„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”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. 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.”

3. Referitor la suma de, reprezentând amenzi, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care soluționarea amenzilor nu se intră în competența sa materială.

În fapt, contestatoarea susține că a fost sancționată cu o amendă în sumă depentru neîntocmirea inventarierii, organul de control semnând în fals procesul verbal de contravenție și deducând abuziv amenda din suma de rambursat.

În drept, art. 179 alin. 1 lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prevede:

„(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere,

precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 500.000 lei (RON), se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3);”

De asemenea, la art. 193 din același act normativ se prevede că: **„Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor.”**

Având în vedere aceste prevederi legale, plângerea îndreptată împotriva amenzilor contravenționale intră sub incidența prevederilor art. 32 alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, act normativ care constituie dreptul comun în materie de contravenții, unde se precizează:

„(1) Plângerea însoțită de copia de pe procesul-verbal de constatare a contravenției se depune la organul din care face parte agentul constator, acesta fiind obligat să o primească și să înmâneze depunătorului o dovadă în acest sens.

(2) Plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimit de îndată judecătoriei în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția.”

Față de dispozițiile imperative ale legii se reține că pentru acest capăt de cerere contribuabilul are deschisă calea acțiunii în instanța judecătorească.

În consecință, se va transmite capătul de cerere privind amenda contravențională în sumă deActivității de Control Fiscal Suceava pentru a-l înainta judecătoriei competente, întrucât organul de soluționare din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava nu are competența materială de soluționare, potrivit art. 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 128 și 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 64, 107, 179 alin. 1 lit. c) și 193 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, punctul 2.1.2 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", punctul 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, punctul 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și art. 32 alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, coroborate cu art. 186 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE:

- **Desființarea** Deciziei de impunere nr.din 18.05.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 22.05.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 22.05.2007, privind **suma delei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru suma pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

- **Transmiterea** capătului de cerere privind **amenda contravențională în sumă deActivității** de Control Fiscal Suceava, întrucât organul de soluționare competent constituit la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava nu are competența materială de soluționare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

TVA:

- dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care nu sunt destinate operațiunilor taxabile

- art. 145 Legea nr. 571/2003

- taxa pe valoarea adăugată aferentă lipsurilor în gestiune

- art. 128 Legea nr. 571/2003

PROCEDURĂ:

- amenda

- art. 179, 193 OG 92/2003