

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 06

din 29.01.2007

privind soluționarea contestației formulată de către
S.C.S.R.L. Suceava, înregistrată la
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr./08.12.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr./06.12.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./08.12.2006, asupra contestației depuse de S.C.S.R.L., având domiciliul fiscal în municipiul Suceava,, județul Suceava.

S.C.S.R.L. contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./07.11.2006 și Raportul de inspecție fiscală nr./07.11.2006, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma delei**, reprezentând:

-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei majorări aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

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

I. S.C.S.R.L., cu domiciliul fiscal în localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./07.11.2006 și a Raportului de inspecție fiscală nr./07.11.2006, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma delei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente.

Petenta precizează că materiile prime și materialele existente în stoc la data de 31.10.2005 au fost consumate pentru efectuarea de lucrări de construcții facturate la diverși parteneri precum și pentru construcția în regie proprie a unui

obiectiv de investiții respectiv un atelier de tâmplărie, conform devizelor de lucrări prezentate.

Contestatoarea susține că față de documentele prezentate, echipa de inspecție a selectat în mod aleatoriu și fără nici un temei legal unele sume din devizele și situațiile de lucrări, considerând că acestea nu se justifică și au calculat TVA și accesorii aferente.

Petenta susține că metoda de calcul utilizată de organul de control este în neconcordanță cu normele și procedeele contabile deoarece, pentru determinarea unei lipse în gestiune, soldul inițial, în speță cel de la data de 31.10.2005, afectat cu rulajele din perioada următoare determină un sold final care trebuie comparat cu rezultatele unei inventarieri faptice.

Societatea susține că în practica contabilă și de gestiune, lipsa în gestiune se determină ca diferență între soldul final determinat atât factic cât și scriptic, aspect care nu rezultă din raportul de inspecție fiscală și care în fapt nu poate fi probat de organele de control.

Petenta susține că organele de control au procedat în mod subiectiv, apreciind într-o manieră personală consumurile de materiale înglobate în lucrări și nu a luat în considerare explicațiile date de administrator și nici documentele justificative care i-au fost prezentate iar baza de impunere stabilită suplimentar, taxa pe valoarea adăugată aferentă și accesorii calculate nu pot fi probate de către organele de control cu documente justificative sau cu situații de calcul, fiind de fapt nereale și neîntemeiate.

Societatea își întemeiază contestația în baza prevederilor art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare și ale normelor de aplicare ale acestui articol.

În baza prevederilor art. 175 și 177 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, solicită desființarea Deciziei de impunere nr./07.11.2006 și a raportului de inspecție fiscală nr./07.11.2006, pe motiv că sunt nelegale, nereale și netemeinice.

II. Prin Decizia de impunere nr./07.11.2006, Activitatea de Control Fiscal Suceava a stabilit că S.C.S.R.L. datorează bugetului de stat sumalei, reprezentând:lei taxa pe valoarea adăugată șilei majorări aferente taxei pe valoarea adăugată.

Organele de control au efectuat verificarea asupra documentelor care au stat la baza stabilirii taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.10.2004 – 31.08.2006, constatând următoarele:

- la data de 31.10.2005 societatea înregistrează un sold al contului de materii prime (301) în valoare de lei, conform balanței de verificare și a inventarului pe produse întocmit de către administratorul societății pe propria răspundere;

- în luna noiembrie 2005, conform balanței de verificare, s-a descărcat gestiunea cu suma delei reprezentând materii prime care, conform declarației

administratorului, au fost înglobate în modernizarea obiectivului „Atelier tâmplărie” precum și în lucrările de construcții executate pentru care nu s-a descărcat gestiunea cu materialele înglobate în lucrare.

Organele de control precizează că din devizul de lucrări pentru atelierul de tâmplărie precum și din situațiile de lucrări pentru fiecare lucrare facturată rezultă următoarele:

- consum materiale atelier tâmplărie –lei;
- consum materiale situații lucrări – lei, de unde rezultă o diferență în sumă delei, reprezentând materii prime și materiale nejustificate cu documente de către agentul economic.

În urma verificărilor efectuate organele de control au constatat o diferență de materiale în sumă delei cu TVA aferent în sumă delei, prin compararea inventarului materialelor aflate în stoc la 31.10.2005 cu devizul privind lucrările de modernizare efectuate la obiectivul „modernizare atelier tâmplărie” precum și cu devizele de lucrări de construcții executate în perioada verificată pentru care nu s-a descărcat gestiunea cu materialele înglobate în lucrare.

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile pct. 41 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și în consecință au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei, cu termen scadent la 25.11.2005.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări în sumă delei, conform prevederilor art. 116 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

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 suma delei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, în condițiile în care societatea nu justifică stocul de materiale din data de 31.10.2005, în sumă delei.

În fapt, la data de 31.10.2005 s-a constatat o diferență nejustificată în gestiune în sumă delei, reprezentând diferența între valoarea materialelor descărcate din gestiune în sumă delei și valoarea celor înglobate în lucrările de construcții și modernizare a atelierului de tâmplărie în sumă delei, cu TVA aferentă în sumă delei.

Ca urmare a celor constatate s-a stabilit în sarcina societății o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei, aferentă stocului nejustificat, în baza prevederilor pct. 41 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 21** alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 41 H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal din unde se precizează:

ART. 21

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI;”

„Norme metodologice:

41. Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, după caz, pentru care s-au încheiat contracte de asigurare, nu intră sub incidența prevederilor **art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal.”**

Din textele de lege citate mai sus rezultă faptul că taxa pe valoarea adăugată aferentă stocurilor de bunuri constatate lipsă în gestiune nu este deductibilă.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv lista de inventar întocmită de societate și bilanța de verificare la data de 31.10.2005, depusă de petentă la dosarul cauzei, rezultă că la data de 31.10.2005, societatea înregistra un sold de materiale în valoare delei din care, în luna noiembrie 2005, a fost descărcată gestiunea cu suma delei, după cum rezultă din bilanța de verificare la 30.11.2005, depusă de petentă la dosarul cauzei.

Din explicațiile date de petentă și consemnate de către organele de control în raportul de inspecție fiscală, aceste materiale au fost consumate pentru efectuarea de lucrări de construcții pentru diverși parteneri și pentru construcția în regie proprie a unui atelier de tâmplărie, acest fapt fiind susținut de petentă și în contestația formulată.

În baza devizului de lucrări pentru atelierul de tâmplărie și a situațiilor de lucrări pentru fiecare lucrare facturată, întocmite de societate, organele de control au stabilit că din totalul delei, reprezentând materiale descărcate din gestiune, au fost consumate pentru obiectivul „atelier de tâmplărie” materiale în valoare delei, iar pentru alte lucrări s-au consumat materiale în valoare delei, rezultând o diferență de materiale descărcate din gestiune în valoare delei, nejustificată cu documente.

Având în vedere cele prezentate mai sus, susținerea petentei că „echipa de inspecție a selectat în mod aleatoriu și fără nici un temei legal unele sume din devizele și situațiile de lucrări pe care le-au considerat că nu se justifică” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

În ceea ce privește inventarierea, sunt aplicabile prevederile **art. 1 alin. 1** și ale art. 7 alin 1 din Legea contabilității nr. 82/ 1991, unde se precizează:

ART. 1

„(1) Societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, respectiv contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi, și contabilitatea de gestiune adaptată la specificul activității.”

ART. 7

„(1) Persoanele prevăzute la art. 1 au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de activ și de pasiv deținute la începutul activității, cel puțin o dată pe an pe parcursul funcționării lor, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în alte situații prevăzute de lege.”

Conform acestor prevederi legale, societățile comerciale au obligația să efectueze inventarierea elementelor de activ și pasiv cel puțin o dată pe an.

În raportul de inspecție fiscală se precizează faptul că societatea nu a efectuat inventarierea patrimoniului conform prevederilor legale în vigoare, motiv pentru care susținerea petentei că organele de control nu au determinat soldul final atât factic cât și scriptic, nu este justificată.

Referitor la susținerea petentei că organele de control nu au luat în considerare explicațiile date de administrator și documentele justificative care i-au fost prezentate, acesta este neîntemeiată deoarece organele de control au stabilit diferența delei, reprezentând materiale descărcate din gestiune care nu se justifică cu documente, pe baza listei de inventar și a devizului de lucrări întocmite de societate pe propria răspundere.

Prin contestația formulată petenta se limitează la a susține că organele de control în mod nereal au stabilit că nu se justifică un stoc de materiale la data de 31.10.2005, în valoare delei, și că aspectele consemnate de organele de control nu corespund cu realitatea, însă nu a prezentat documente legale în susținerea contestației.

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

„ART. 64

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale aplicabile speței, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei, aferentă stocului de materiale nejustificat cu documente, în sumă delei.

3. Referitor la suma delei, reprezentând majorări aferente taxei pe valoarea adăugată.

În fapt, organele fiscale au calculat pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, stabilită suplimentar majorări de întârziere în sumă delei, pentru perioada 25.11.2005- 03.11.2006.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, modificat prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, unde se precizează:

ART. 114

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

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi, dobânzi și penalități de întârziere stabilite potrivit legii.”

ART. 115

„Dobânzi

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

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;

b) pentru impozitele și taxele stinse prin executare silită, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire inclusiv. În cazul plății prețului în rate, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată dobânda este datorată de către cumpărător;

c) pentru impozitele și taxele debitorului declarat insolvabil, dobânzile se calculează până la data încheierii procesului-verbal de constatare a insolvabilității, inclusiv.”

Art. 120

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% 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.”

Începând cu data de 01.01.2006 sunt aplicabile prevederile art. 3 din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

ART. 3

„Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 115

Majorări de întârziere

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

Majorările în sumă delei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, aceasta datorează și suma delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept ***"accessorium sequitur principale"*** (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, contestația a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru majorările de întârziere aferente.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor **art. 21** alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **art. 1 alin. 1** și ale art. 7 alin 1 din Legea contabilității nr. 82/ 1991, art. 64, 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, coroborate cu art. 186 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE:

- **respingerea contestației formulate de S.C.S.R.L.**, împotriva Decizia de impunere nr./07.11.2006 și a Raportului de inspecție fiscală nr./07.11.2006, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, **privind suma delei**, reprezentând:

-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei majorări aferente taxei pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată.**

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