

Contestația depusă împotriva acestei decizii de impunere a fost respinsă prin Decizia nr. [redacted] 11.09.2009.

Ambele decizii sunt criticabile pentru că organul fiscal comparând consumul de materiale, în sumă de [redacted] lei, cu cheltuielile înregistrate în contul 601, în sumă de [redacted] lei, constată o diferență în sumă de [redacted] lei, despre care emite concluzia că reprezintă înregistrarea în contabilitate a unor consumuri mai mari decât cele realizate în mod efectiv de către societate.

În primul rând, concluzia nu este întemeiată deoarece ea se bazează exclusiv pe valoarea cheltuielilor înregistrate în contul 601, fără a ține cont de: materialele efectiv introduse în operă, deci consumate cu edificarea lucrărilor. Aspectul deosebit de important că termenele de construcție se decalază frecvent, din motive obiective, de aceea există decalaje între momentul avansării cheltuielilor și momentul facturării.

În speță, singura operațiune obiectivă de stabilire a raportului dintre cantitățile de materiale consumate și valoarea facturată o constituie verificarea cantităților de materiale efectiv puse în lucrările de construcție. În lipsa acestei probe, orice altă concluzie este netemeinică.

Mai mult, consumurile de materiale sunt justificate prin bonurile de consuma incluse în devizele de lucrări, acceptate de beneficiari, fiind deci evident că materialele au fost puse în operă în cadrul acestor lucrări, neavând o altă destinație.

În al doilea rând, concluzia emisă de organul fiscal în sensul că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile menționate în procesul verbal nr. [redacted] 08.04.2008 (anexa 4) este netemeinică și nelegală. Din cuprinsul art. 21 din Codul fiscal, rezultă cu claritate că sunt deductibile fiscal, cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sau cheltuieli înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, nefiind nicio precizare cu privire la exceptarea de la această regulă a lucrărilor efectuate pentru remedierea unor erori (Codul fiscal și Normele metodologice de aplicare, ed. 2010, pag. 49, pct. 22). Or, în cazul de față, organul fiscal fără nici un temei legal a refuzat să deducă cheltuielile societății pentru executarea lucrărilor, menționate în procesul verbal nr. [redacted] 08.04.2008.

În drept, au fost invocate prevederile Legii nr. 554/2004.

În probațiune, s-au depus înscrisuri.

Prin întâmpinarea depusă la termenul din 21.04.2010, pârâta a solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată, arătând următoarele:

În perioada 13.04.2009 – 06.05.2009, inspectori din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au efectuat o inspecție fiscală generală la SC [redacted] SRL, ocazie cu care s-au constatat mai multe nereguli referitoare la înregistrările contabile. Nereguli care, în opinia reclamantei, sunt simple erori ce pot fi corectate oricând și oricum. Legiuitorul și jurisprudența constantă a Înaltei Curți de Casație și Justiție a apreciat constant că modul de ținere a

contabilității duce la nașterea, modificarea și stingerea mai multor raporturi juridice de drept fiscal.

Astfel, în conformitate cu dispozițiile art. 6 din Legea nr. 82/1991: „orice operațiune economico-financiară efectuată, se consemnează în momentul efectuării ei, într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.

Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz. Această normă legală este completată de dispozițiile art. 10 alin. 4 din Legea nr. 82/1992 „răspunderea pentru aplicarea necorespunzătoare a reglementărilor contabile revine directorului economic, contabilului șef sau altei persoane împuternicite să îndeplinească această funcție, împreună cu personalul din subordine. În cazul în care contabilitatea este condusă pe bază de contract de prestări de servicii, încheiat cu persoane fizice sau juridice, autorizate conform legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, răspunderea pentru conducerea contabilității revine acestora, potrivit legii și prevederilor contractuale”.

Reclamanta a apreciat că neregulile din contabilitate sunt simple erori ce pot fi cu ușurință ulterior corectate. O astfel de abordare denotă lipsa cunoașterii dispozițiilor legale și constituie un abuz.

Referitor la gestiunea financiar-contabilă și consecințele menținerii acesteia în conformitate cu legea, se precizează următoarele: conform devizelor de lucrări întocmite de către contestatoarele în anul 2008, consumul de materiale este în sumă totală de 444.984,33 lei, iar în evidența contabilă, în contul 601 sunt înregistrate cheltuieli în sumă de 749.747,50 lei.

Diferența în sumă de 304.753,07 lei, reprezintă înregistrarea în contabilitate a unor consumuri mai mari decât cele realizate în mod efectiv de către societate, ca urmare a unei gestiuni defectuoase a stocurilor, ceea ce duce la denaturarea rezultatului exercițiului.

Pentru justificarea diferenței constatate între evidența faptică din devizele de lucrări și cea scriptică din contabilitate, organele de inspecție fiscală au solicitat explicații administratorului și contabilului societății, prin note explicative din care rezultă următoarele: înregistrarea în contabilitate a consumurilor de materiale s-a făcut pe baza bonurilor de consum semnate de administratorul societății, și puse la dispoziția contabilului; termenul de executare a lucrărilor în unele cazuri a fost mai îndelungat, apărând astfel un decalaj între momentul avansării cheltuielilor și momentul facturării, un exemplu în acest sens fiind lucrarea de la Școala din localitatea Târgu Magheraș care s-a încheiat în luna septembrie 2008, dar s-a facturat doar în luna martie 2009. Au existat depășiri de materiale pe seamă unor „greșeli de execuție” la unele lucrări, documentate cu „procesele verbale pentru verificarea calității lucrărilor ce devin ascunse”.

Referitor la cele invocate pentru justificarea diferenței constatate, organele de inspecție fiscală menționează că: înregistrarea în contabilitate a consumurilor de materiale s-a efectuat pe baza unor bonuri de consum, care nu au fost întocmite la data dării în consum a materialelor și nu reflectă cantitativ valoric și pe sortimente ieșirea acestora din gestiune, împiedicând în acest fel o reflectare reală a situației stocurilor de materiale. Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că la solul contului 301 „materii prime”, la data de 31 decembrie 2008, este 0, în condițiile în care, în luna decembrie societatea efectuează achiziții de diverse materiale în valoare de 26.277,57 lei, fără a fi în mod real lansate în lucrări din această perioadă, conform devizelor de lucrări puse la dispoziție de către societate.

Conform principiului independenței exercițiului, SC Pocol Construct SRL, trebuia să țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, prin reflectarea în conturile corespunzătoare a cheltuielilor avansate în lucrări nefinalizate și nefacturate.

Referitor la depășirile de materiale invocate, conform proceselor verbale puse la dispoziție, s-a constatat că la unele lucrări s-au produs depășiri de materiale pe seama unor facturi care nu au putut fi prevăzuți și evaluați în faza de proiectare, conform procesului verbal pentru verificarea calității lucrărilor ce devin ascunse nr. 8/14.07.2008 și nr. 4/20.06.2008.

Urmare acestor depășiri, a rezultat o cantitate suplimentară de beton de 450 m.c. la un preț mediu de 192 lei/m.c., rezultând o valoare de 87.750 lei, considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind cheltuielă deductibilă din punct de vedere fiscal.

În afara celor două procese verbale menționate, societatea a mai prezentat procesul verbal de lucrări ascunse nr. 33/08.04.2008, reprezentând eroare de trasare a construcției, care nu a putut fi luată în considerare ca și cheltuielă deductibilă, întrucât, trebuia imputată persoanelor răspunzătoare la data constatării erorilor.

Pentru confirmarea cheltuielilor cu materialele înregistrate în devizele de lucrări, întrucât administratorul SC Pocol Construct SRL a susținut că devizele au fost eronat întocmite, în sensul că valoarea cheltuielilor cuprinse în aceste nu este reală, organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat la SC Barabas Co SRL, unul dintre clienții semnificativi ai societății în anul 2008.

Constările au fost consemnate în procesul verbal nr. 2209/28.04.2009 și certifică faptul că devizele regăsite la SC Pocol Construct SRL sunt aceleași cu cele găsite și acceptate de SC Barabas Co SRL, deci în baza acestora s-a efectuat plata lucrărilor facturate.

Prin urmare, cheltuielile cu materiale, luate în considerare de organele de inspecție fiscală la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare sunt cele din devizele de lucrări regăsite la dosarele puse la dispoziție de către administratorul societății.

În concluzie, suma de 217.003,07 lei, reprezintă cheltuiala nedeductibilă din punct de vedere fiscal în anul 2008, pentru care SC Pocol Construct SRL datorează un impozit pe profit suplimentar în sumă de 34.720 lei.

Trecând la soluționarea cauzei, în baza probelor de la dosar, instanța reține acțiunea ca fiind întemeiată.

Conform Raportului de expertiză contabilă întocmit în cauză de către expert contabil Dumitru Călugăru Inspecția fiscală nu a făcut calcule de detaliu pentru a arăta care este contribuția proceselor verbale nr. 8/2008, nr. 45/2008 și nr. 38/2008, în condițiile în care așa-zisele „lucrări ascunse”, neprevăzute în deviz, au avut un caracter de forță majoră, fiind necesare pentru garanția lucrării, ca o consecință a manifestării intempestive a structurii geologice a terenului în timpul desfășurării lucrărilor de săpături pentru construcții, lucrările fiind atestate de către proiectant ca fiind necesare. Din această cauză, așa-zisa depășire de cheltuieli materiale rezultă din compararea a două elemente necomparabile – cheltuieli de deviz/cheltuieli directe – ceea ce nu este corect din punct de vedere normativ, întrucât devizele nu se urmăresc pe elemente de cheltuieli de către beneficiari, ci pe total valoare contract, aceasta în condițiile în care la cele două unități există contract și proces-verbal de recepție, fără obiecțiuni.

Expertul concluzionează că decizia de impunere suplimentară are la bază acest calcul eronat, ceea ce dă dreptul reclamantei să solicite anularea Deciziei nr. 154/11.09.2009 a Direcției Generale a Finanțelor Publice Maramures pentru suma totală de 38.012 lei, compusă din 34.720 lei impozit pe profit și 3.292 lei majorări de întârziere.

Pe cale de consecință, în baza acestor concluzii ale raportului de expertiză contabilă, instanța va admite acțiunea reclamantei, dispunând în consecință, anularea deciziilor atacate.

Văzând și prevederile art. 274 Cod procedură civilă.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE**

Admite acțiunea formulată de către reclamanta SC „**Pocol Construct SRL**” SRL, cu sediul în **Băia Mare**, str. **Maron Costin**, nr. **12A** județul **Maramures** în contradictoriu cu pârâta **M.F.P. – A.N.A.F. - DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE MARAMURES** cu sediul în **Băia Mare** **Aleea Serilor**, nr. **2A** județul **Maramures**, și, în consecință:

Anulează Decizia nr. **154/2009**, și, pe cale de consecință, decizia de impunere fiscală nr. **907/18.05.2009** emisă în baza Raportului de inspecție fiscală generală nr. **2333/07.05.2009**.

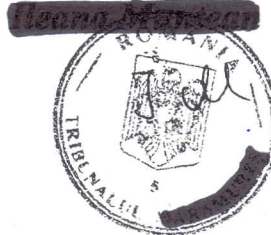
Obligă pârâta să achite reclamantului suma de **3.202** lei cu titlu de cheltuieli de judecată.

*Cu recurs în termen de 15 zile de la comunicare.
Pronunțată în ședința publică, azi, 29 Iunie 2011.*

PREȘEDINTE;

Emil Costin

pt conf
GREFIER;



Red. E.C./T.Red. nr.

31 Octombrie 2011

Ex. 4 -