



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Adminstrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Z



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
Z
Tel : 0259 433 050
Fax : 0259 433 055

DECIZIA Nr. din2011
privind soluționarea contestației formulate de
SC "X" SRL din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Z
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Z a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei – taxă pe valoarea adăugată;
- Z lei – majorări de întârziere aferente;
- Z lei – penalități de întârziere.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Z sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Z, SC "X" SRL din Z aduce următoarele argumente:

- arată că organul de control a constatat că nu a colectat TVA pentru veniturile obținute din încasarea mărfurilor aferente celor două

magazine din s și Z prin care își desfășoară activitatea de comercializare a produselor de panificație obținute în procesul propriu de producție, constatări pe care le consideră nelegale, deoarece a colectat la vânzare TVA prin marcarea vânzării produsului în casa de marcat fiscală, astfel că fiecare bon fiscal cuprinde o rubrică privind baza de impozitare și cealaltă pentru TVA colectată aferentă;

- precizează că nu este de acord nici cu constatarea conform căreia trebuia calculată TVA la transferul de marfă dintre brutărie și cele două magazine, toate aparținând aceleiași persoane juridice, transferul făcându-se în baza avizelor de însoțire a mărfii, fiecare având mențiunea “Nu se facturează”, ori transferul bunurilor între două gestiuni ale aceleiași societăți nu constituie transferul dreptului de proprietate;

- menționează că fondul problemei a fost același în fiecare an și anume s-a dedus TVA la aprovizionarea cu materii prime, materiale consumabile, utilități, s-a obținut producția la brutărie și apoi aceasta s-a vândut fie en gross către alte societăți, caz în care TVA s-a colectat la emiterea facturii și a transferului de marfă, fie prin magazinele proprii, când TVA a fost colectată la vânzare prin casa de marcat fiscală, considerând că nu a încălcat prevederile art. 140 alin. 1 din Codul fiscal conform căruia TVA se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este supusă taxei reduse;

- susține că organele de control au stabilit în mod eronat taxa pe valoarea adăugată aferentă anilor 2007, 2008 și 2010, neținând cont de documentele primare și anume de avizele de însoțire a mărfii, marcând eronat în contul 701 “Venituri din vânzarea produselor finite” sumele rezultate din avizele de însoțire a mărfii, taxa de plată stabilită în sarcina sa fiind chiar TVA aferentă transferurilor pe lunile respective;

- consideră că aplicarea taxei pe valoarea adăugată la operațiunile de transfer între gestiuni nu face altceva decât să dubleze sumele – atât cele privind baza de impozitare cât și pe cele privind taxa pe valoarea adăugată colectată, apreciind prin urmare că taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin actul de control în sumă de Z lei precum și accesoriile aferente în sumă de Z lei sunt nedatorate.

În consecință, solicită admiterea contestației și anularea parțială a constatărilor organelor de control cu privire la TVA pe anii 2007, 2008 și 2010, respectiv a Deciziei de impunere nr. Z, a Dispoziției de măsuri nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au constatat următoarele:

În perioada supusă inspecției fiscale, respectiv în anii 2006 – 2010, SC "X" SRL a realizat venituri din comercializarea produselor de panificație obținute în procesul de producție, prin vânzare către alte societăți și prin intermediul a două magazine deținute în proprietate, produsele intrând în gestiunea celor două magazine în baza avizelor de însoțire a mărfii, înregistrate începând cu anul 2008 în evidența contabilă prin contul 482 "Decontări între subunități" în corespondență cu conturile 601 și 701, denaturând astfel rulajele acestora, iar încasările obținute din vânzarea produselor de panificație au fost înregistrate în contul 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor".

Cu ocazia inspecției fiscale efectuate, organele de control au constatat că în anii 2006 și 2007 societatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată pentru toate veniturile obținute înregistrate în evidența contabilă, rezultând astfel un debit suplimentar de taxă pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, respectiv în sumă de Z lei.

În același mod, în anul 2008 nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei pentru veniturile obținute, în anul 2009 societatea a colectat în plus taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, iar în anul 2010 nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la refacerea situației privind taxa pe valoarea adăugată colectată, astfel că societatea datorează bugetului de stat un debit suplimentar reprezentând TVA de plată în sumă de Z lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată datorată au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei și penalități de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2008 –2011.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z, nr. Z, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă societatea datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, majorări de întârziere în sumă de Z și penalități de întârziere aferente în sumă de Z lei, în condițiile în care aceasta nu a colectat taxa pe valoarea adăugată pentru toate veniturile realizate din comercializarea produselor de panificație obținute, înregistrate în evidența contabilă a societății.

În perioada supusă inspecției fiscale, respectiv în anii 2006 – 2010, SC "X" SRL a realizat venituri din comercializarea produselor de panificație obținute în procesul de producție, către alte societăți (en-

gross) și prin intermediul a două magazine deținute în proprietate, dar nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă tuturor acestor venituri, ca urmare a unor greșeli de înregistrare în evidența contabilă și pentru că transferul produselor către gestiunea celor două magazine a fost efectuat în baza avizelor de însoțire a mărfii, înregistrate în contabilitate eronat prin contul 482 în corespondență cu conturile 601 și 701, aceste înregistrări denaturând rulajele și totalul veniturilor și implicit, baza impozabilă pentru taxa pe valoarea adăugată.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 137 alin.(1) lit.a), art.140 alin.(1) și art.156 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, unde se arată că:

“Art. 137 - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

[...]

Art. 140 – (1) Cota standard este de 19% (ulterior din 2010 - 24%) și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.

[...]

Art. 156 – (1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.

(3) Persoanele impozabile și persoanele juridice neimpozabile trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor achizițiilor intracomunitare.

(4) Evidențele prevăzute la alin. (1) - (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din norme.”

Potrivit prevederilor legale, societatea avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată în cota standard de 19% și ulterior de 24% asupra veniturilor totale realizate din comercializarea produselor finite, venituri a căror valoare totală reprezintă baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată, obligație neîndeplinită de către contestatoarele.

În cazul de față, cu ocazia controlului organelor de inspecție fiscală au constatat diferențe între totalul veniturilor obținute de societate (conturi 701, 707, 758, etc.) și baza impozabilă pentru calculul TVA colectată urmare a unor înregistrări contabile efectuate eronat și prin care au fost denaturate rulajele conturilor de venituri și de cheltuieli, și anume, în anul 2007 aceste diferențe rezultă din sumele înregistrate în contul de materii prime, materiale consumabile și produse finite care nu sunt în corelație cu conturile de cheltuieli și venituri corespunzătoare și nici cu raporturile de producție zilnice întocmite (cont 345 și cont 701), dar nici cu veniturile înscrise în bilanțul contabil depus de societate la 31.12.2007, astfel că veniturile totale obținute de societate potrivit fișelor conturilor 701 și 707 în sumă de Z lei au fost luate în considerare ca bază impozabilă de calcul pentru stabilirea TVA colectată, anexa nr.2.

Referitor la invocarea din contestație privind transferurile de produse finite între gestiuni pe lunile ianuarie și februarie 2008, menționăm că organelor de inspecție fiscală au ținut seama de aceste transferuri la data înregistrării lor în contabilitate și cu aceste sume au diminuat veniturile totale în fiecare lună, respectiv pe perioada 2008 - 2010, așa cum rezultă din anexele nr. 3-5 la raportul de control, înregistrările în contul 482 fiind făcute începând cu februarie 2008, cu corecturi de la o lună la alta, prin urmare nu s-a colectat TVA la valoarea transferurilor dintre gestiuni, cum greșit afirmă societatea în contestație.

De asemenea, pentru anul 2010 organelor de inspecție fiscală au preluat veniturile impozabile din bilanțele de verificare întocmite de societate inclusiv din cea pe luna octombrie 2010, pentru această lună la depunerea contestației societatea prezentând una modificată ulterior cu diferența de venituri preluată în decembrie 2010, lună necuprinsă în verificare, diferența de TVA în sumă de Z lei fiind calculată cumulat de la începutul anului până la2010.

Pe cale de consecință, organelor de inspecție fiscală legal au procedat la refacerea situației privind taxa pe valoarea adăugată colectată, stabilind că societatea are de plată taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei pentru care contestația urmează să fie respinsă.

În ce privește majorările de întârziere stabilite pe perioada2010 acestea se diminuează cu suma de Z lei, adică de la Z lei la Z lei potrivit propunerii făcute de organelor de inspecție fiscală prin referatul de soluționare a contestației deoarece TVA aferentă lunii martie 2010 (anexa 5) se reține că nu a fost corect stabilită (TVA în sumă de Z lei în loc de Z lei), eroarea de calcul neavând efect în taxa stabilită de plată în sumă de Z lei la Z pentru că în fiecare lună veniturile au fost calculate în mod cumulat de la începutul anului.

Ca atare, pentru aceste obligații accesorii în sumă de Z lei pe care societatea nu le datorează, contestația depusă urmează să fie admisă

parțial, în baza prevederilor art. 216 alin.(1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

”(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

Iar, diferențele de majorări de întârziere în sumă de Z lei rămase de plată sunt datorate potrivit principiului de drept “accesorium sequitur principale” – secundarul urmează principalul, fiind calculate în baza prevederilor art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005, Ordonanțele de urgență a Guvernului nr. 39 și 88 / 2010 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

La art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se arată că:

”Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

De asemenea, **penalitățile de întârziere în sumă de Z lei** rămân de plată în baza prevederilor art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

„Art. 120¹. (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

În legătură cu **contestația formulată împotriva Dispoziției nr. Z privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală**, precizăm că aceasta este de competența Activității de Inspecție Fiscală Z în calitate de organ emitent în conformitate cu dispozițiile art. 209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) și art. 216(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulată de SC "X" SRL din Z, ca neîntemeiată pentru obligațiile fiscale în sumă totală de Z lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, majorări de întârziere în sumă de Z lei și penalități de întârziere în sumă de Z lei.

2. Admiterea parțială a contestației pentru majorările de întârziere în sumă de Z lei și anularea în parte a Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Z, conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv

