

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 64

din 15.08.2005

privind soluționarea contestației formulate de
SC SRL, din localitatea Gura Humorului,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava
sub nr. / 30.06.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. / 29.06.2005, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. / 30.06.2005 asupra contestației depuse de S.C. S.R.L., având domiciliul fiscal în localitatea, județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr/6.06.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr/6.06.2005 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de **....lei vechi, care în baza art 5 din Legea nr 348/2004 privind denominarea monedei naționale, se convertește înlei noi**, reprezentând:

OBLIGAȚIA BUGETARĂ	LEI VECHI	LEI NOI
taxă pe valoarea adăugată
dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată
penalități aferente taxei pe valoarea adăugată

În continuare, sumele ce fac obiectul contestației formulate de SC SRL din localitatea Gura Humorului, vor fi exprimate doar în lei noi, denumiți în continuare lei, în baza art 1 din același act normativ, care stipulează:

(1) *La data de 1 iulie 2005, moneda națională a României, leul, va fi denominată astfel încât 10.000 lei vechi, aflați în circulație la această dată, vor fi preschimbați pentru 1 leu nou.*

(2) *Denominarea reprezintă acțiunea de reducere a valorii nominale a însemnelor monetare.*

(3) **Leul nou va fi unitatea monetară națională a României, denumită în continuare leu, și se va diviza în 100 de bani.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 176 din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Cu adresa nr/15.07.2005, s-a solicitat contribuabilului să prezinte documentele pe care se bazează afirmația că veniturile înregistrate în conturile 701 și 707 au fost dublate dintr-o eroare de înregistrare contabilă, o dată pe baza livrării producției către magazin și a doua oară

pe baza vânzărilor de mărfuri prin magazinul propriu.

Cu adresa nr/22.07.2005, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./25.07.2005, SC SRL a răspuns solicitării, depunând la dosarul contestației copii ale documentelor contabile pe lunile august 2000, august 2001 și februarie 2002.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 174 și 178 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., cu domiciliul fiscal în localitatea, județul Suceava, prin contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr/6.06.2005 și Raportului de inspecție fiscală nr/6.06.2005 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, aduce următoarele argumente:

Contestatoarea susține că veniturile înregistrate în conturile 701 și 707 au fost dublate dintr-o eroare de înregistrare contabilă, o dată pe baza livrării producției către magazin și a doua oară pe baza vânzărilor de mărfuri prin magazinul propriu. Întreaga producție de la brutăria societății nu a fost înregistrată în contul 711, ci în contul 701. O parte din această producție s-a comercializat prin magazinul propriu fiind evidențiată și în contul de venituri 707.

De asemenea, petenta precizează că suma înscrisă în decontul de T.V.A., reprezentând veniturile realizate, este corectă, incorecte fiind veniturile înregistrate în contabilitate și care au fost dublate.

Contestatoarea precizează că toate deficiențele constatate de organul de control se referă la perioada 1.01.2000-31.10.2003, perioadă în care societatea era administrată de alt asociat unic, iar contabilitatea era ținută de un contabil angajat pe baza unei convenții civile. De asemenea, se mai face precizarea că actualul asociat unic a preluat societatea prin cesiune începând cu data de 3.11.2003 și nu a avut cunoștință de cele constatate de organul de control.

Societatea SRL solicită reefectuarea controlului fiscal și anularea obligațiilor stabilite suplimentar, respectiv taxa pe valoarea adăugată și accesorii ale acesteia.

II. Prin Decizia de impunere nr/6.06.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr/6.06.2005 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, s-a stabilit că SC SRL datorează bugetului de stat suma delei, reprezentând:

- lei - taxă pe valoarea adăugată,
- lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată,
- lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

Inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de determinare, evidențiere și plată a taxei pe valoarea adăugată, pentru perioada 1.04.2000 - 31.03.2005. Inspecția fiscală s-a efectuat pe baza procedurii de control prin sondaj asupra celei de a doua luni din fiecare trimestru al anului.

SC SRL are ca obiect principal de activitate comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun - cod CAEN

5211.

Organul de control menționează în Raportul de inspecție fiscală că verificarea s-a făcut pe baza balanțelor de verificare și a deconturilor de T.V.A., deoarece societatea nu a întocmit jurnalele de vânzări și cumpărări și Registrul jurnal pentru perioada 1.04.2000-31.12.2002.

Din verificarea efectuată la SC SRL, organul de inspecție fiscală a constatat că veniturile impozabile evidențiate în conturile 701-707 din balanțele de verificare nu corespund cu cele evidențiate în decontul de T.V.A., având drept consecință diminuarea valorii creanței fiscale cuvenite statului.

Organul de control a recalculat, în baza prevederilor O.G. nr 17/2000, H.G. nr 401/2000, Legea nr 345/2002, H.G. nr 598/2002, cu modificările și completările ulterioare, taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 1.04.2000-31.12.2002. Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organul de control, prin Decizia de impunere nr/6.06.2005, este în sumă de lei.

Pentru neplata la termen a T.V.A. datorată bugetului de stat în sumă de lei, organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Dobânzile și penalitățile de întârziere au fost calculate până la data de 31.03.2005, în conformitate cu prevederile O.G. nr 61/2002, cap 5, secțiunea I, art 13-16, O.G. nr 92/2003, republicată, cap 3, art 114, 115 și 120.

Cotele de dobânzi și penalități de întârziere sunt prevăzute la art 1 din următoarele acte normative: H.G. nr 1034/2001, H.G. nr 1874/2002, H.G. nr 1513/2002 și H.G. nr 67/2004.

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:

Referitor la suma contestată de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra legalității determinării bazei de impunere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, în condițiile în care analiza stării de fapt fiscale s-a făcut numai pe baza elementelor din balanțele de verificare, fără a se avea în vedere documentele care au stat la baza operațiunilor înregistrate în contabilitate.

În fapt, în urma verificării efectuate la SC SRL, organul de inspecție fiscală a constatat că veniturile înscrise în deconturile de T.V.A., din perioada 1.04.2000-31.12.2002, diferă de cele înregistrate în evidența contabilă, drept pentru care a procedat la recalcularea taxei pe valoarea adăugată datorată de contribuabil.

Organul de control menționează în Raportul de inspecție fiscală că verificarea s-a făcut pe baza balanțelor de verificare și a deconturilor de T.V.A., deoarece societatea nu a întocmit jurnalele de vânzări și cumpărări și Registrul jurnal pentru perioada 1.04.2000-31.12.2002.

Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organul de control, prin Decizia de impunere nr/6.06.2005, este în sumă de lei.

Contestatoarea susține că organul de control nu a ținut cont la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de faptul că veniturile înregistrate în conturile 701 și 707 au fost dublate dintr-o eroare de înregistrare contabilă, o dată pe baza livrării producției către magazin și a doua oară pe baza vânzărilor de mărfuri prin magazinul propriu.

În drept, în ceea ce privește **verificarea de către organele fiscale a modului de determinare, evidențiere și plată a taxei pe valoarea adăugată**, sunt aplicabile prevederile art 91 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

„ **ART. 91**

(1) **Inspekția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.**

(2) **Inspekția fiscală are următoarele atribuții:**

a) **constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale; [...]**"

ale art 102 alin 1, din același act normativ, care precizează:

„**ART. 102**

(1) **Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.**"

și ale pct 102.1 din H.G. nr. 1050 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„**102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.**"

Din textul de lege citat mai sus rezultă faptul că inspekția fiscală trebuie să aibă în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține faptul că organele de control au efectuat verificarea pe baza bilanțelor de verificare și a deconturilor de T.V.A., deoarece societatea nu a întocmit jurnalele de vânzări și cumpărări și Registrul jurnal pentru perioada 1.04.2000-31.12.2002.

Prin urmare, inspekția fiscală s-a realizat numai pe baza evidenței contabile, neavându-se în vedere documentele de înregistrare în evidența contabilă.

Cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr/25.07.2005, petenta depune la dosarul cauzei copii după bilanțele de verificare, deconturile de T.V.A., centralizatoarele privind producția de la brutărie și intrările de mărfuri de la magazin, avizele de însoțire a mărfii prin care se face dovada transferului producției de la brutărie la magazin, notele contabile ce au stat la baza întocmirii bilanțelor de verificare și notele contabile corecte ce ar fi trebuit întocmite pentru evidențierea corectă a veniturilor, aferente lunilor august 2000, august 2001 și februarie 2002.

Prin aceste documente suplimentare depuse la dosarul cauzei, contestatoarea arată că dintr-o eroare de înregistrare contabilă, întreaga producție de la brutăria societății nu a fost înregistrată în contul 711, ci în contul 701. O parte din această producție s-a comercializat prin magazinul propriu fiind evidențiată și în contul de venituri 707. Petenta susține că această eroare a dus la necorelarea între suma totală a veniturilor înregistrate în bilanța de verificare și baza de impozitare din deconturile privind taxa pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește dreptul contestatoarei de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că societatea poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație, organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că societatea depune la dosarul cauzei documente, care anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală, și faptul că, potrivit punctului 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, organului care a efectuat activitatea de control trebuie să i se ofere posibilitatea să se pronunțe asupra acestora, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr/6.06.2005 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, în vederea analizării documentelor prezentate de contestatoare organelor de soluționare.

Desființarea are la **bază prevederile art. 185 alin (3) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„(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.”

Pe cale de consecință și având în vedere principiul de drept *"accessorium sequitur principale"* (accesoriul urmează principalul), **se va desființa Decizia de impunere nr/6.06.2005** întocmită de organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava și pentru suma delei, reprezentând lei - dobânzi de întârziere și lei - penalități de întârziere, aferente taxei pe valoarea adăugată contestate.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și 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. 6.1** din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor, aprobate prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 2186/2001**, norme aplicabile potrivit pct. 207.1. H.G. nr. 1050/2004, până la data aprobării noilor ordine, unde se stipulează:

„6.1. În cazul desființării totale sau parțiale a actului atacat noul act de control sau de impunere, care va viza strict aceeași perioadă și aceleași sume și măsuri contestate, va fi întocmit de o altă echipă de control decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 91, 102 și 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, punctul pct. 102.1, 102.5 și 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, și pct. 6.1 din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 2186/2001, coroborate cu prevederile art. 185 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

desființarea Deciziei de impunere nr/6.06.2005 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava, pentru **suma totală delei, reprezentând lei - taxă pe valoarea adăugată, lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată**, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat actul de control contestat, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă supusă controlului prin actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

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