

## **DECIZIA NR.69 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Deva, prin adresa nr. .../2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara sub nr. .../2008, asupra contestației depusă de **SC X SRL** din **DEVA**.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. .../2008 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP a județului Hunedoara – Administrația Finanțelor Publice Deva.

Contestația are ca obiect suma totală de ... lei reprezentând :

- ... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată;
- ... lei fond handicapați;
- ... lei majorări de întârziere aferente fond handicapați.

Contestația a fost depusă de **SC X SRL** din **DEVA** la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Deva, înregistrată sub nr. .../ 2008, față de data comunicării Deciziei nr. .../2008, de ....2008, cu confirmare prin semnătură, după cum rezultă din referatul cu propuneri de soluționare întocmit de organele de control.

**Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 206, 207 și art. 209 alin. (1) lit. a) din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației depusă de SC X SRL.**

**I. Prin contestația formulată, SC X SRL invocă în susținerea cauzei următoarele argumente :**

Petenta arată că determinarea de TVA suplimentar de ... lei aferenta unui minus în gestiune greșit contabilizat de către unitate, așa zisul minus în gestiune este de fapt un consum tehnologic pe care-l justifică cu următoarele argumente:

- a) până la data de ....2004 normele de consum revin în medie de 3,65 ml de țevă pentru cadrele ISO, iar de la ... acestea au fost cu 7-10% mai mici, descărcarea din gestiune făcându-se pe aceste norme micșorate.
- b) până în luna ... 2005, constatându-se că noile norme de consum erau nonconforme cu consumurile reale s-a revenit la normele inițiale.

În perioada ... 2005 – ... 2005 au fost predate deșeuri din țevă rezultate din prelucrare, în cantitate de .... Kg., astfel:  
-cu factura nr. .../2005 – ... Kg.

- cu factura nr. ... / .2005 – ... Kg.
- cu factura nr. ... / .2005 – ... Kg.

c) procedând la evaluarea greutateii așa zisului minus în gestiune exprimat în ml de țevă rezultă următoarea situație:

Țevă ovală	... mlx0,704 Kg/ml=... Kg.
Țevă O 28	... mlx1,310 Kg/ml=... Kg.
Țevă O 18	...mlx0,497 Kg/ml= ...Kg.
Țevă O 16	... mlx0,459 Kg/ml = ... Kg.
Țevă O 20	... mlx0,556 Kg/ml = ... Kg.
Țevă O 25	... mlx0,580 Kg/ml= ... Kg.
Țevă O 22	... mlx0,616Kg/ml= ... Kg.
Țevă O 32	<u>...x1,10 Kg/ml = ... Kg.</u>
	TOTAL ... Kg.

d) comparând cantitățile de țevă lipsă cu cantitățile de deșeuri țevă predate rezultă următoarea situație:

- cantitățile de țevă considerate minus în gestiune ... Kg.
- cantitățile de deșeuri țevă predate ... Kg.
- Diferențe ... Kg.

Rezultă că au fost predate cantități mai mari cu ... Kg., situație ce poate fi explicată prin variația stocurilor.

e) deosebit de aceasta petenta arată că facturile de deșeuri metalice din țevă au fost purtătoare de TVA sau au beneficiat de taxare inversă astfel că, admițând minusul în gestiune prin absurd, apare o taxare dublă atât ca minus în gestiune și odată cu livrarea de produse reziduale.

Referitor la fondul pentru handicapați calculat pentru luna ... 2007, petenta susține că afirmațiile din raportul de inspecție fiscală sunt nereale, deoarece s-a luat în seamă numărul curent din pontaje și state de salarii fără să se țină cont că salariatul S. V. a lucrat doar 2 zile, iar salariatele P. N. și B. M. au lucrat doar câte 2 ore /zi, astfel că numărul de salariați a fost de 48,5 și nu de 50, în aceste condiții nu se datorează nici un fel de sumă pentru handicapați.

**II.** În baza prevederilor legislației fiscale în vigoare, organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice Deva au efectuat o inspecție fiscală generală, urmare verificării s-a încheiat raportul de inspecție fiscală generală nr. .../2008 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../2008, în care organele de inspecție fiscală au constatat și motivat măsurile luate astfel:

**II. 1. Referitor la suma de ... lei reprezentând :**

- ... lei taxă pe valoarea adăugată ;
- ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată ;

În exercițiu financiar al lui 2005 cu nota contabilă din ...2005 s-a înregistrat în evidența contabilă un minus de inventar constatat la data de ...2005 în urma unei operațiuni de inventariere după cum rezultă din explicațiile date în nota de contabilitate ( 601=301 - ... lei)

Organele de control, analizând documentele justificative care au stat la baza înregistrării în evidența contabilă au constat următoarele :

- operațiunea de inventariere a fost dispusă de directorul societății verificate: dl. C. O. prin emiterea deciziei nr. .. / .2005.
- în urma operațiunii de inventariere la gestiunea atelier s-au constatat diferențe cantitative în minus la materialele „țeavă” de diferite tipuri în sumă de ... lei, după cum rezultă din lista de inventariere din ....2005, semnată de comisia de inventariere.

Această diferență în sumă de ... lei a fost operată în evidența contabilă ca „minus de inventar neinputabil”, înregistrându-se în contul 601 „cheltuieli cu materii prime” și a fost declarată în declarația 101 "Declarația privind impozitul pe profit", ca și cheltuială nedeductibilă fiscal.

Față de cele arătate mai sus, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art. 128 alin.(3) lit. e) din Codul Fiscal, au considerat că bunurile constatate lipsă în gestiune sunt operațiuni impozabile și sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, societatea având obligația să colecteze TVA la valoarea bunurilor constatate lipsă în gestiune și să plătească la buget aceasta obligație, determinând o obligație fiscală suplimentară privind TVA în sumă de ... lei .

## **II. 2. Referitor la suma de ... lei reprezentând :**

- ... lei fond handicapați;
- ... lei majorări de întârziere aferente fond handicapați.

Pe perioada verificată prin sondaj s-a constatat ca societatea a avut încadrați în luna ... 2007 un număr de 50 de salariați, având obligația angajării de persoane cu handicap în procent de 4 % din numărul total de salariați potrivit art. 78 alin.(2) din Legea nr. 448 / 2006.

Întrucât până la data controlului, societatea nu a încadrat persoane cu handicap și nu a optat pentru îndeplinirea obligațiilor prevăzute la art. 78, alin.(3) lit. a) și b) din Legea nr. 448 / 2006, republicată, ca urmare a efectuării controlului s-a stabilit fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap suplimentare în sumă de ... lei (50% $\times$ 50 $\times$ 4% $\times$ ...).

Pentru neachitarea la termenele prevăzute de lege a fondului special pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap stabilit suplimentar în sumă de ... s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei (... $\times$ 0,1% $\times$ 316 zile), în conformitate cu art. 115 și art. 116 din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind

Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, avându-se în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor de control, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele :**

**SC X SRL** , cu sediul în Deva, str. ..., nr. ..., județul Hunedoara, având CUI RO ..., este reprezentată de dl. C. O., în calitate de director general.

**III. 1. Referitor la suma de ... lei taxă pe valoarea adăugată aferentă bunurilor constatate lipsă din gestiune cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au calculat corect taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care societatea nu a făcut dovada că așa zisul minus în gestiune, operat în evidența sa contabilă este de fapt un consum tehnologic.**

În fapt, în anul 2005, **SC X SRL** cu nota contabilă din ...2005 a înregistrat în evidența contabilă un minus de inventar, constatat la data de ...2005 în urma unei operațiuni de inventariere, după cum rezultă din explicațiile date în nota de contabilitate ( 601=301 - ... lei)

Operațiunea de inventariere a fost dispusă de directorul societății dl. C.O., prin emiterea deciziei nr. ... / 2005.

În urma operațiunii de inventariere la gestiunea atelier s-au constatat diferențe cantitative în minus la materialele „țeava” de diferite tipuri în sumă de ... lei după cum rezultă din lista de inventariere din ...2005, semnată de comisia de inventariere.

Această diferență în sumă de ... lei a fost operată în evidența contabilă ca „minus de inventar neinputabil” , înregistrându-se în contul 601 „cheltuieli cu materii prime” și a fost declarată în declarația 101 "Declarația privind impozitul pe profit", ca și cheltuială nedeductibilă fiscal.

Susținerea petentei că determinarea de TVA suplimentar de ... lei aferenta unui minus în gestiune greșit contabilizat de către unitate, și că așa zisul minus în gestiune este de fapt un consum tehnologic, nu poate fi luată în considerare, întrucât nici în timpul inspecției fiscale și nici în prezenta contestație nu se prezintă documente justificative în susținere, așa cum prevede art. 6 alin.(1) și (2) din Legea nr. 82 / 1991.

**În drept**, LEGEA Nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, la art. 128 alin. (1) (3) lit. e) precizează următoarele:

**„CAP. 4 Operațiuni impozabile**

**ART. 128 Livrarea de bunuri**

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

...e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).”

Față de cele arătate mai sus, organele de inspecție fiscală, în mod legal, în baza prevederilor art. 128 alin.(3) lit. e) din Codul Fiscal, au considerat că bunurile constatate lipsă în gestiune sunt operațiuni impozabile și sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, stabilind în sarcina petentei obligația să colecteze TVA la valoarea bunurilor constatate lipsă în gestiune și să plătească la buget această obligație, determinând astfel o obligație fiscală suplimentară privind TVA în sumă de ... lei, **pentru acest capăt de cerere în sumă de ...lei, contestația se va respinge ca neîntemeiată.**

**III. 2. Referitor la suma de ... lei reprezentând fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect numărul de salariați, în condițiile în care societatea susține că numărul de salariați a fost de 48,5 și nu de 50.**

Pe perioada verificată prin sondaj s-a constatat că societatea a avut încadrați în luna ... 2007 un număr de 50 de salariați, având obligația angajării de persoane cu handicap în procent de 4 % din numărul total de salariați potrivit art. 78, alin.(2) din Legea nr. 448 / 2006.

**În drept**, LEGEA Nr. 448 din 6 decembrie 2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, art. 78, alin. (2) (3) lit. a-b) precizează următoarele:

**„ART. 77**

**(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.**

**(3) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:**

**a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;”**

Referitor la susținerea petentei că afirmațiile din raportul de inspecție fiscală sunt nereale, deoarece s-a luat în seamă numărul curent din pontaje și state de salarii fără să se țină cont că salariatul S. V. a lucrat doar 2

zile, iar salariatele P. N. și B. M. au lucrat doar câte 2 ore /zi, astfel că numărul de salariați a fost de 48,5 și nu de 50, și în aceste condiții nu se datorează nici un fel de sumă pentru handicapați, **acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei** întrucât prevederile legale în vigoare pe perioada verificată nu prevăd astfel de modalități de calcul, organele de control au avut în vedere personalul angajat și nu timpul efectiv lucrat de acesta, legiuitorul nefăcând o diferență în acest sens, iar potrivit principiului de drept consacrat **“acolo unde legea nu distinge nici interpretul nu o poate face”**.

Întrucât până la data controlului, societatea nu a încadrat persoane cu handicap și nu a optat pentru îndeplinirea obligațiilor prevăzute la art. 78, alin.(3), lit. a) și b) din Legea nr. 448 / 2006, republicată, organele de inspecție fiscală au stabilit un fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap suplimentar în sumă de ... lei (50% $\times$ 50 $\times$ 4% $\times$ ...), **pentru acest capăt de cerere în sumă de ... lei, contestația se va respinge ca neîntemeiată.**

**III . 3 Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :**

- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată ;
- ... lei - majorări de întârziere aferente fond handicapați.

**cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează accesorii aferente obligațiilor suplimentare stabilite, în condițiile în care prin contestația formulată petenta nu a adus nici un argument în susținerea acestui capăt de cerere și nu a prezentat motivele de drept și dovezile pe care își întemeiază contestația.**

**În fapt**, pentru TVA stabilită suplimentar s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de ...lei**, în conformitate cu art. 115 și art. 116 din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea pentru neachitarea la termenele prevăzute de lege a fondului special pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap stabilit suplimentar în sumă de ... s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de ... lei** ( $\dots \times 0,1\% \times 316$  zile), în conformitate cu art. 115 și art. 116 din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Cu privire la aceste sume stabilite ca datorate, **SC X SRL** nu arată motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

**În drept**, ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ **ART. 206 Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

... **c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază; ”**

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

**„2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

Având în vedere cele de mai sus, faptul că **SC X SRL** nu invocă prevederile legale în speță, nu aduce argumente referitoare la baza de calcul a majorărilor de întârziere, cota de majorări de întârziere aplicată, data de la care au fost calculate majorările de întârziere, însumarea produselor dintre baza de calcul a majorărilor de întârziere, numărul de zile de întârziere, și ținând cont de faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare nu se pot substitui contestatorului cu privire la motivele prin care acesta înțelege să combată măsurile controlului.

Pe cale de consecință, ținând cont de cele arătate mai sus și de faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept « *accessorim sequitur principale* » , **contestația pentru acest capăt de cerere în sumă de ... lei reprezentând :**

- **...lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată ;**
- **... lei - majorări de întârziere aferente fond handicapăți.**

**va fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată.**

Pentru considerentele arătate și în temeiul prevederilor **LEGII** nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal, **ORDONANȚEI GUVERNULUI** Nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27 / 09 / 2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **D E C I D E :**

**Art.1 – Respingerea ca neîntemeiată a contestației privind Decizia de impunere nr. .../2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. .../2008 întocmit de organele de inspecție fiscală din**

**cadrul DGFP a județului Hunedoara – Administrația Finanțelor Publice Deva, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :**

- ... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap;

**Art.2 – Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației privind Decizia de impunere nr. .../2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. .../2008 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP a județului Hunedoara – Administrația Finanțelor Publice Deva, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :**

- ...lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată ;
- ... lei - majorări de întârziere aferente fond handicapati.

**Art.3 – Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la comunicare.**