

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI

DECIZIA NR. 52

din 23.05.2008

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. S.R.L. din localitatea,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului sub nr.din 17.04.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 17.04.2008, cu privire la contestația formulată **S.C. S.R.L.** din localitatea, județul

Societatea contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 29.02.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 29.02.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 29.02.2008, privind suma de lei, reprezentând:

- lei T.V.A.;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. prin contestația formulată consideră că în mod eronat s-a stabilit că în perioada iulie 2007 - decembrie 2007 a vândut sub prețul pieții anumite subproduse rezultate în procesul de prelucrare a lemnului.

Societatea susține că nu este corectă folosirea metodei comparației, întrucât produsul lemn și cherestea de la 3 la 6 m cuprinde 4 clase de calitate, A, B, C și D, iar scândurile și dulapii sub 3 m se clasifică în două clase de calitate, S I și S II.

De asemenea, precizează că prețul produselor „lemn rășinoase”, „lemn foc”, „grinzi”, „lemn foc fag”, „căpriori”, înscrise în facturile de vânzare

și bonurile de vânzare au fost stabilite la libera înțelegere între vânzător și cumpărător, organele de control reîntregind veniturile și recalculând taxa pe valoarea adăugată folosind în mod arbitrar prețuri comparate la produse din lemn.

Totodată, precizează că în perioada iulie 2007 – decembrie 2007 societatea a achiziționat de la furnizori cantități de lemn la prețuri cuprinse întrelei/mc și/mc, după cum urmează:

- a) ... mc la prețul delei/mc;
- b) mc la prețul de lei/mc;
- c) ... mc la prețul delei/mc;
- d) mc la prețul delei/mc;
- e) mc la prețul de lei/mc;
- f) mc la prețul de lei/mc;
- g) mc la prețul delei/mc;
- h) mc la prețul de lei/mc;
- i) mc la prețul de lei/mc;
- j) mc la prețul de/mc;

TOTAL mc

Societatea precizează că din cantitatea de mc lemn de calitate inferioară, doar mc au fost valorificați sub formă de lemn de foc, grinzi, căpriori, restul fiind prelucrat în cherestea sau lemn de lucru, valorificate la prețuri superioare.

De asemenea, contestatoarea susține că prețurile cu care au fost vândute produsele respective sunt superioare celor de achiziție, valorificarea lemnurilor de foc fiind efectuată la următoarele prețuri:

- a)mc la prețul de lei/mc;
- b) mc la prețul de lei/mc;
- c) mc la prețul de lei/mc;
- d)mc la prețul de/mc;
- e) mc la prețul de lei/mc;
- f)mc la prețul de lei/mc;
- g)mc la prețul de lei/mc;
- h) mc la prețul de lei/mc;
- i)mc la prețul de lei/mc;
- j) mc la prețul de lei/mc.

Totodată, societatea susține că organele de inspecție fiscală au în vedere că prețul de piață pentru produsele din lemn livrate este de lei pentru lemn de foc, căpriori și cabluri, de lei pentru deșeuri și de lei pentru cherestea, fără să țină cont de calitatea produselor livrate, prețurile luate în calcul de organele fiscale fiind maximale.

Contestatoarea solicită a se avea în vedere că prevederile art. 11 pct. 2 din Legea nr. 571/2003 se referă la tranzacții între persoane afiliate,

societatea neefectuând niciodată tranzacții între entități aparținând aceluiași grup pentru a se putea invoca „prețul de piață”.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 29.02.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 29.02.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 29.02.2008, organele de control au constatat că societatea verificată a denaturat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă deșeurilor vândute, prin practicarea pentru comercializare a unor prețuri foarte mici, respectiv ... lei, ... lei sau ... lei, în condițiile în care prețul pieții este de ... lei/mc.

Organele de control menționează în acest sens factura fiscală nr./24.12.2007, emisă de S.C. S.R.L. către S.C.S.R.L., privind resturile debitate (harțapele).

În urma verificării efectuate s-a constatat că folosind metoda comparației prețurilor cu valori practicate de aceeași societate la vânzarea unui mc de resturi debitate s-a folosit prețul de lei/mc pentru deșeurile vândute către persoane fizice, situația bonurilor emise și a prețurilor aferente fiind prezentate în anexa nr. 5.

De asemenea, menționează că și la alte sortimente s-au folosit prețuri inferioare, cum ar fi lei pentru cherestea, lei – lei pentru lemn rotund rășinoase, lei pentru grinzi, lei – lei –lei pentru lemn foc de fag, lei pentru lemn rășinoase subțire, în condițiile în care prețurile pieții sunt de lei/mc pentru cherestea, lei/mc pentru lemn rotund, lei/mc pentru grinzi și căpriori, lei/mc pentru lemn de fag și lei/mc pentru lemn rășinoase.

Organele de control menționează în acest sens factura fiscală nr./06.2007, privind lemn rotund rășinoase la prețul de lei/mc, factura fiscală nr./03.07.2007 privind cherestea la prețul de 480 lei, respectiv ... lei/mc, și factura fiscală nr./02.10.2007, privind cherestea rășinoase intern la prețul de 126,05 lei/mc, emise de S.C. S.R.L.

În urma verificării efectuate, organele de control au stabilit următoarele diferențe la taxa pe valoarea adăugată:

- a)lei pentru luna iulie 2007;
- b) lei pentru luna august 2007;
- c) lei pentru luna septembrie 2007;
- d) lei pentru luna octombrie 2007;
- e) lei pentru luna noiembrie 2007;
- f) lei pentru luna decembrie 2007.

TOTAL = LEI

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de lei, reprezentând TVA și lei majorări de întârziere aferente, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este învestită să se pronunțe asupra legalității reîncadrării tranzacției în cazul vânzărilor diverselor produse din lemn și deșeuri sub prețul pieții, în condițiile în care organele de control nu au analizat și prezentat elemente relevante și edificatoare, care să demonstreze că societatea a practicat prețuri sub limitele practicate pe piață și nu au avut în vedere documentele pe care le deține societatea.

În fapt, organele de control au constatat că în perioada iulie 2007 - decembrie 2007 societatea verificată a vândut deșeuri și anumite subproduse rezultate în procesul de prelucrare a lemnului sub prețul pieții.

În urma verificării efectuate organele de control au reîncadrat tranzacția și au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei.

În drept, la **art. 11 din Legea nr. 571 din 22 / 2003** privind Codul fiscală se prevăd următoarele:

„Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Din actele existente la dosarul cauzei se reține că în urma verificării efectuate organele de control au stabilit că societatea a denaturat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă deșeurilor vândute, prin practicarea la comercializare a unor prețuri foarte mici, respectiv lei,lei sau lei, în condițiile în care prețul pieții este de lei/mc.

De asemenea, au stabilit că și la alte sortimente s-au folosit prețuri inferioare, cum ar fi lei pentru cherestea, lei – lei pentru lemn rotund rășinoase,lei pentru grinzi, lei – lei – lei pentru lemn foc de fag, lei lemn rășinoase subțire, în condițiile în care prețurile pieții sunt de lei/mc pentru cherestea, lei/mc pentru lemn rotund, lei/mc pentru grinzi și căpriori, lei/mc pentru lemn de fag și lei/mc pentru lemn rășinoase.

Societatea susține că nu este corectă folosirea metodei comparației, întrucât produsul lemn și cherestea de la 3 la 6 m cuprinde 4 clase de calitate, A, B, C și D, iar scândurile și dulapii sub 3 m se clasifică în două clase de calitate, S I și S II.

Totodată, precizează că în perioada iulie 2007 – decembrie 2007 societatea a achiziționat de la furnizori și cantități de lemn la prețuri cuprinse întrelei/mc și/mc, după cum urmează:

- k) mc la prețului delei/mc;
- l) mc la prețului de lei/mc;
- m) mc la prețului delei/mc;
- n) mc la prețului delei/mc;
- o) mc la prețului de lei/mc;
- p) mc la prețului de lei/mc;
- q) mc la prețului delei/mc;
- r) mc la prețului de lei/mc;
- s) mc la prețului de lei/mc;
- t) mc la prețului de/mc;

 TOTAL mc

Societatea depune în susținerea cauzei diverse facturi, din care rezultă că în perioada iulie 2007 – decembrie 2007 a achiziționat masă lemnoasă la prețuri diferite, astfel:

- factura nr. din 02.08.2007, emisă de S.C., pentrumc lemn rotund subțire la prețului de lei/mc;

- factura nr.....din 12.10.2007, emisă deS.R.L., pentru masă lemnoasă, în cantitate de mc la prețului de/mc și de mc la prețului de lei/mc;

- factura nr. din 05.10.2007, emisă de R.N.P., pentru masă lemnoasă pe picior, în cantitate de mc la prețului de lei/mc, de mc la prețului delei/mc, demc la prețului de lei/mc și de mc la prețului de lei/mc;

- factura nr. din 05.10.2007, emisă de R.N.P., pentru masă lemnoasă pe picior, în cantitate de mc la prețului delei/mc, demc la prețului delei/mc, de mc la prețului de lei/mc și demc la prețului delei/mc;

- factura nr. din 05.11.2007, emisă de R.N.P., pentru masă lemnoasă pe picior, în cantitate de mc la prețului delei/mc, demc la prețului delei/mc, de mc la prețului delei/mc, de mc la prețului de lei/mc, de mc la prețului delei/mc, mc la prețului de lei/mc și de mc la prețului de lei/mc;

- factura nr. din 05.12.2007, emisă de R.N.P., pentru masă lemnoasă pe picior, în cantitate de mc la prețului delei/mc și de mc la prețului de lei/mc;

- factura nr. din 10.12.2007, emisă de R.N.P., pentru lemn foc rășinoase la prețului de lei/mc.

Potrivit **art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, „(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 petentul 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.

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

„Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Totodată, societatea susține că organele de control nu au avut în vedere că din cantitatea de mc lemn de calitate inferioară, doar mc au fost valorificați sub formă de lemn de foc, grinzi, căpriori, restul fiind prelucrat în cherestea sau lemn de lucru, valorificate la prețuri superioare.

De asemenea, contestatoarea susține că prețurile cu care au fost vândute produsele respective sunt superioare celor de achiziție, valorificarea lemnului de foc fiind efectuată la următoarele prețuri:

- k)mc la prețul de lei/mc;
- l) mc la prețul delei/mc;
- m) mc la prețul de lei/mc;
- n)mc la prețul de/mc;
- o) mc la prețul de lei/mc;
- p)mc la prețul de lei/mc;
- q)mc la prețul de lei/mc;
- r) mc la prețul de lei/mc;
- s)mc la prețul de lei/mc;
- t) mc la prețul delei/mc.

Societatea susține că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de calitatea produselor livrate, prețurile luate în calcul de organele fiscale fiind maximale.

Având în vedere că organele de control nu au analizat și prezentat toate elementele relevante și edificatoare, care să demonstreze că

societatea a practicat prețuri sub limitele practicate pe piață și nu au avut în vedere documentele pe care le deține societatea, respectiv documentele ce au stat la baza achiziționării materiei prime, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cauzei.

Potrivit art. 64, 105 și 107 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

„Art. 64

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii. [...]

Art. 105

Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.[...]

Art. 107

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

De asemenea, potrivit art. 7 alin. (2) din același act normativ, „(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Având în vedere că organele de control s-au limitat doar la compararea prețurilor practicate de societate, fără să vină cu argumente concrete, relevante și edificatoare, care să demonstreze că societatea a practicat prețuri sub limitele practicate pe piață, și fără să aibă în vedere documentele pe care le deține contribuabilul, respectiv documentele ce au stat la baza achiziționării materiei prime, precum și calitatea produselor, urmează a se **desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 29.02.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 29.02.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 29.02.2008, pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și lei majorări de întârziere aferente**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accessoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ

fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(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.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, 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. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 11 din Legea nr. 571 din 22 / 2003 privind Codul fiscală, art. 7 (2), 64, 105 107, 213 (4) și 216 (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 102.5 și 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei Ordonanței Guvernului nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E:

- **Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 29.02.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 29.02.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 29.02.2008, privind suma de lei, reprezentând:

- lei T.V.A. respinsă la rambursare;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze la reanalizarea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

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

TVA: estimare TVA în baza prețurilor practicate pe piață

- art. 11 din Legea nr. 571 din 22 / 2003 privind Codul fiscal