

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

Decizia nr. 5 din 01.02.2006

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal prin adresa din 10.01.2006 asupra contestatiei depuse de SC X SRL impotriva masurilor dispuse prin decizia de impunere din 25.10.2005 si raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2005 privind virarea la bugetul statului a sumei reprezentand:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia motivand urmatoarele:

Diferenta in minus de stoc de marfa, constatata in urma controlului efectuat de comisarii Garzii Financiare in data de 17.06.2005 se datoreaza neinregistrarii in contabilitate, pe parcursul mai multor ani a perisabilitatilor precum si a unor calamitati naturale, motiv pentru care societatea nu datoreaza obligatiile fiscale stabilite suplimentar tinand cont de prevederile art. 21 alin. (3) lit. d) si art. 128 alin. (9) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea contestatoarea sustine ca inregistrarea pe cheltuieli a sumei reprezentand cheltuieli cu marfa cu termen de valabilitate expirat este legala, iar in conformitate cu prevederile art. 128 alin. (9) lit. b) din Legea nr. 571/2003 " bunurile de natura stocurilor degradate calitativ" nu constituie livrare de bunuri.

Astfel, contestatoarea considera ca nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata intrucat depasirea termenului de valabilitate nu este imputabila societatii, iar decizia de a cumpara o marfa sau alta dintre marfurile expuse spre vanzare este o optiune a cumparatorilor.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal, au constatat urmatoarele:

SC X SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal avand ca obiect principal de activitate comertul cu amanuntul si en gros.

Inspectia fiscala generala s-a efectuat ca urmare a solicitarii Garzii Financiare prin adresa din 05.07.2005, inregistrata la Activitatea de Control Fiscal in data de 08.07.2005.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile septembrie si decembrie 2004, SC X SRL inregistreaza in contabilitate, in contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare" niste sume, in baza unui proces verbal de constatare a perisabilitatilor din care reiese faptul ca marfa avea termenul de valabilitate depasit.

Aceste cheltuieli sunt nedeductibile potrivit art. 21 alin. (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003 si art.1 din Hotararea Guvernului nr. 831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la marfuri in procesul de comercializare.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit stabilind pentru trimestrul III si trimestrul IV 2004 profit impozabil si impozit pe profit.

Pentru nevirarea in termen a impozitului pe profit determinat suplimentar au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere.

Prin nota de constatare incheiata in data de 01.07.2005 de catre comisarii Garzii Financiare, inaintata Activitatii de Control Fiscal cu adresa din 05.07.2005, s-a constatat o diferenta in minus a stocului de marfa, rezultata din confruntarea stocului scriptic de marfa evidentiat in balanta de verificare a lunii mai 2005 cu stocul faptic detinut de SC X SRL la data de 31.05.2005.

Aceasta diferenta nu a fost inregistrata in evidenta contabila a societatii, administratorul societatii motivand ca acest minus s-ar datora perisabilitatilor, degradarilor si nevalorificarii in timp a rezultatelor inventarierii.

Organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe profit suplimentar, pentru stocul lipsa la inventar, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Cu adresa din 25.10.2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control au inaintat Inspectoratului de Politie al judetului un exemplar din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2005.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Pentru sumele inregistrate in evidenta contabila, in contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare", in luna septembrie 2004 si in luna decembrie 2004, considerate de organele fiscale nedeductibile potrivit art. 21 alin. (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003 si art. 1 din Hotararea Guvernului nr. 831/2003, a fost calculata taxa pe valoarea adaugata precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

Pentru diferenta de stoc de marfa constatata de catre comisarii Garzii Financiare, prin nota de constatare incheiata in data de 01.07.2005, organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara conform prevederilor art. 128 alin. (3) lit. e) din Legea nr. 571/2003, dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

Prin decizia de impunere din 25.10.2005, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2005, au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de control, in vigoare in perioada verificata, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor degradate, neimputabile, sunt deductibile la calculul profitului impozabil si implicit daca SC X SRL datoreaza obligatiile fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoare adaugata, stabilite prin decizia de impunere din 25.10.2005.

In fapt, SC X SRL a inregistrat in lunile septembrie si decembrie 2004, in contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare" sumele reprezentand marfa cu termenul de valabilitate depasit in baza unui proces verbal de constatare a perisabilitatilor.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal, au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil conform art. 21 alin. (3) lit.d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si art. 1 din Hotararea Guvernului nr. 831/2001 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la marfuri in procesul de comercializare, calculand impozit pe profit suplimentar pentru trimestrele III si IV 2004.

In drept, art. 21, alin. (1) si (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

"(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare."

(4) Urmatoarele cheltuieli sunt nedeductibile :

(...)

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa in gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contacte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI;"

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca suma reprezentand cheltuieli cu marfurile degradate si neimputabile societatii intrucat "decizia de a cumpara o marfa sau alta dintre cele expuse spre vanzare este optiunea cumparatorilor", asa cum sustine contestatoarea, sunt nedeductibile la determinarea profitului impozabil si implicit la calculul impozitului pe profit.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta marfurilor cu termen de valabilitate depasit, art. 128 alin. (9) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

" (9) Nu constituie livrare de bunuri, in sensul alin. (1):

(...)

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu pot fi valorificate in conditiile stabilite prin norme;

Conform pct. 7 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/06.02.2004:

" Bunurile de natura stocurilor degradare calitativ, care nu mai pot fi valorificate, nu constituie livrare de bunuri conform art.128 alin (9) lit. b) din Codul fiscal, daca sunt indeplinite in mod cumulativ urmatoarele conditii :

a) nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente;

c) se face dovada ca s-au distrus bunurile si nu mai intra in circuitul economic."

Fata de cele precizate, s-a retinut ca deoarece SC X SRL nu a indeplinit cumulativ cele trei conditii, respectiv cele de la lit. b) si c), neprezentand documente doveditoare in acest sens, rezulta ca datoreaza taxa pe valoarea adaugata pentru marfurile degradate.

In consecinta, pentru acest capat de cerere, reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie respinsa, ca neintemeiata.

2. Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca pentru impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata datorate bugetului statului si nevirate pana la data controlului se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere .

Cauza supusa solutionarii isi gaseste rezolvarea in art. 114 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere."

Art. 115 alin. (1) din acelasi act normativ precizeaza:

" (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Art. 120 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 prevede:

" (1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5 % pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor."

Deoarece din documentele anexate la dosarul cauzei dar si din cele precizate la capatul de cerere solutionat anterior rezulta ca SC X SRL are obligatii bugetare reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, care nu au fost achitate la scadenta, rezulta ca datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere, pana la data achitarii sumei datorate, inclusiv.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si cele precizate la capatul de cerere solutionat anterior, se retine ca, pentru capatul de cerere privind dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3. Referitor la o parte din suma reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata cu dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa analizeze daca poate fi solutionata pe fond cauza in conditiile in care au fost sesizate organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni.

In fapt, prin nota de constatare incheiata in data de 01.07.2005 de catre comisarii Garzii Financiare la SC X SRL, s-a stabilit o diferenta in minus a stocului de marfa, rezultata din confruntarea stocului scriptic de marfa inregistrat in balanta de verificare aferenta lunii mai 2005 si stocul faptic de marfa in suma existent la data de 31.05.2005.

Cu adresa din 05.07.2005, Garda Financiara sesizeaza Parchetul de pe langa Tribunal asupra celor constatate la SC X SRL solicitand inceperea cercetarilor in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii de omisiune in tot sau in parte a evidentierii in actele contabile sau in alte documente legale a operatiunilor comerciale efectuate, in scopul de a nu plati sau a diminua obligatiile fiscale datorate bugetului de stat,

fapta prevazuta si pedepsita de art.11 lit. c) din Legea nr. 87/1994, republicata, precum si persoanele vinovate.

Totodata prin adresa din 05.07.2005, Garda Financiara inainteaza Activitatii de Control Fiscal nota de constatare din 01.07.2005, in vederea stabilirii obligatiilor fiscale datorate de SC X SRL ca urmare a celor constatate.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal, au stabilit in sarcina SC X SRL impozit pe profit suplimentar, cu dobanzile si penalitatile de intarziere aferente si taxa pe valoarea adaugata, cu dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.

Prin adresa din 25.10.2005, un exemplar al raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2005, a fost inaintat si Inspectoratului de Politie a judetului.

In drept, art. 184 alin. (1) si alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand :

a) organul care efectueza activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carui constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa;

b) solutionarea cauzei depinde, in tot sau in parte, de existenta sau inexistentia unui drept care face obiectul altei judecati.

(3) Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2) indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu."

Astfel, intre constatarile si masurile dispuse prin decizia de impunere din 25.10.2005, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.10.2005 si a notei de constatare din 01.07.2005, contestate de catre SC X SRL si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei deduse judecatii.

Organele administrativ jurisdictionale nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale, potrivit principiului de drept "**penalul tine in loc civilul**", consacrat prin art. 9 alin. (2) din Codul de procedura civila.

Avand in vedere cele precizate, s-a retinut ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Directia Generala a Finantelor Publice nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va suspenda

soluționarea cauzei civile pentru o parte din suma reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată cu dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 184 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și întemeiul art. 180, și art. 186 alin. (1) și (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de SC X SRL pentru o parte din suma reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată, cu dobânzi și penalități de întârziere aferente, ca neîntemeiată.

2. Suspendarea soluționării cauzei pentru o parte din suma reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată cu dobânzi și penalități de întârziere aferente, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunal în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.