

Dosar nr. X/X/2011

SENTINȚA CIVILĂ NR. 230

Ședința publică din 15.02.2012 Completul compus
din: PREȘEDINTE: X GREFIER : X

Pe rol fiind judecarea acțiunii civile privind pe reclamanta SC X SRL X, prin administrator judiciar X, în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice X, având ca obiect anulare act administrativ fiscal.

Instanța constată că mersul dezbaterilor a fost consemnat în încheierea de ședință din data de 08.02.2012, ce face parte integrantă din prezenta hotărâre.

TRIBUNALUL

Deliberând asupra acțiunii civile de față, constată următoarele: Prin acțiunea civilă înregistrată la această instanță sub nr. X/X/2011 din data de 03.12.2010, reclamanta SC X SRL X, în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice X, a solicitat instanței anularea măsurilor cu numărul 1 și 3 din Decizia nr. X/02.06.2010, precum și suspendarea măsurilor de executare dispuse prin actele administrative atacate, până la soluționarea contestației.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că, în urma inspecției fiscale din data de 24.02.2010, pârâta a stabilit, în mod eronat, că nu a colectat TVA în sumă de X lei, compusă din TVA aferentă cheltuielilor de marfa, peste limitele de perisabilitate de X lei și TVA aferentă cheltuielilor cu vânzarea de marfă, reprezentând minusuri în gestiune de X lei, pentru perioada aprilie 2008-noiembrie 2009.

Reclamanta a susținut că, potrivit evidențelor sale contabile, pentru perioada supusă inspecției fiscale, a înregistrat cheltuieli cu marfă cu deductibilitate limitată (în limita perisabilităților), în sumă de X lei din care suma de X lei cheltuieli deductibile, conform HG. nr. 831/2004 și suma de X lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile, care depășesc normele legale și pentru care datorează TVA în sumă de X lei.

De asemenea, conform acelorași evidențe contabile au fost înregistrate cheltuieli nedeductibile aferente descărcării gestiunii de marfă degradată, în valoare de X lei, reprezentând cheltuieli aferente bunurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, îndeplinind condițiile prevăzute de art. 128 alin. 8 lit. b din Codul Fiscal.

Reclamanta a arătat că pârâta, în mod nejustificat și arbitrar, a inclus în baza de calcul a TVA și sumele aferente descărcării gestiunii de marfă degradată, ceea ce a condus la o valoare a TVA-ului de X lei, în loc de X lei.

Referitor la TVA aferent minusurilor în gestiune, reclamanta a susținut ca organul de control, în mod greșit, a stabilit că nu a fost colectată taxa pe valoare adăugată, desi, din înregistrările contabile ale societății, a rezultat că s-a procedat la compensări

valorice între minusurile și plusurile constatate la inventariere, imputându-se minusurile persoanelor vinovate.

În drept, acțiunea a fost întemeiată pe dispozițiile Codului Fiscal și ale Codului de procedură fiscală.

În dovedirea acțiunii, reclamanta a depus la dosar următoarele înscrisuri: balanța de verificare lunară septembrie 2010, fișa contului 4423 de la 01.01.2010 la 31.10.2010, adresa nr. X/02.06.2010, decizia nr. X/02.06.2010, precizare de acțiune, precizări, adresa nr. X/06.12.2010, situația soldurilor reprezentând obligații la bugetul de stat la data de 30.09.2010 și a plăților ulterioare datei deschiderii procedurii, extras de cont la data de 20.10.2010, OP.' nr. X/11.10.2010, OP. nr. X/15.10.2010, OP. nr. X/08.10.2010. OP. nr. X/08.10.2010, OP. nr. X/08.10.2010, OP. nr. X/11.10.2010, OP. nr. X/12.10.2010, OP. nr. X/25.10.2010, OP. nr. X/25.10.2010, OP. nr. X/25.10.2010, OP. nr. X/25.10.2010, balanța de verificare lunară septembrie 2010, fișa contului 4423 de la 01.01.2010 la 31.10.2010; fișa contului 4481.16 de la 01.01.2010 la 31.10.2010, fișa contului 4424 de la 01.01.2010 la 31.10.2010, fișa contului 4311 de la 01.10.2010 la 31.10.2010, fișa contului 4312 de la 01.10.2010 la 31.10.2010, fișa contului 4314 de la 01.10.2010 la 31.10.2010, fișa contului 4372 de la 01.10.2010 la 31.10.2010, fișa contului 444 de la 01.10.2010 la 31.10.2010, fișa contului 4481.01 de la 01.10.2010 la 31.10.2010, fișa contului 4481.05 - de la 01.10.2010 la 31.10.2010, fișa contului 4481.07 de la 01.10.2010 la 31.10.2010, decizie de corectare a erorilor materiale - declarația 305 -pe luna septembrie 2009, decizie de corectare a erorilor materiale - declarația 305- pe luna august 2009, declarația 300 - decont TVA - luna septembrie 2010, declarația 300 - decont TVA - luna august 2010, cerere de corectare erori material nr. X/24.11.2010, fișa sintetică totală, înștiințare pentru discuție finală nr. X/21.02.2011, decizia nr. 78 privind soluționarea contestației formulate de către SC X SRL, contestație nr. 1X/09.11.2010 formulată de către SC X SRL, adresa nr. X/26.10.2010 către Administrația Finanțelor Publice X, factura X/31.08.2010, nota contabilă 31.08.2010, nota contabilă 30.09.2010, dispozițiile privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, decizia de impunere privind obligațiile fiscal suplimentare de plată stabilite de inspecția finală , raport de inspecție fiscal din 30.09.2010.

Pârâta a formulat întâmpinare, prin care a solicitat respingerea acțiunii reclamantei.

În ce privește TVA în cuantum de X lei, pârâta a arătat că societatea reclamantă a înregistrat în contabilitate suma de X lei, reprezentând pierderi sau scăderi cantitative, cheltuieli care nu sunt deductibile fiscal (art. 21 alin. 4 lit. c din Codul Fiscal). Totodată, reclamanta, după încadrarea mărfurilor perisabile în limitele legale, a procedat la scoaterea din gestiune a aceluiași mărfuri, în temeiul art. 128 alin. 8 ,lit. b din Codul Fiscal.

Pârâta a arătat că în ambele cazuri, în mod nelegal, societatea comercială reclamantă nu a colectat TVA, aferentă perisabilităților ,peste limita legală, precum și cea aferentă mărfurilor scoase din gestiune, ca fiind degradate calitativ.

În ce privește TVA în sumă de X lei, pârâta a susținut că, în mod nelegal, societatea reclamantă nu a colectat TVA aferentă

minusurilor din gestiune, în condițiile în care nu a făcut dovada încheierii contractelor de asigurare.

Referitor la petitul privind suspendarea executării actului administrativ fiscal, pârâta a invocat, pe de o parte, neîndeplinirea obligației reclamantei, de a achita cauțiunea, conform, art. 215 alin. 2 Cod procedură fiscală, iar, pe de altă parte, neîndeplinirea condițiilor stipulate de art. 14 alin. 1 din Legea contenciosului administrativ.

Pârâta a depus la dosar următoarele înscrisuri: decizia nr. X/02.06.2010, decizia nr. X/09.12.2010, raportul de inspecție fiscală nr. X/29.01.2010, decizia de impunere nr. X/29.021.2010, documentul privind rezultatele acțiunii de inspecție fiscală nr. X/29.01.2010, încheierea comercială nr. X/13.01.2011, sentința comercială nr. X30.09.2010,

în cauză au fost administrate probe cu înscrisuri, expertiză contabilă, probe din a căror analiză, Tribunalul reține următoarele:

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. X/29.01.2010, reclamanta a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale pentru perioada 10.04.2008-31.11.2009, care a avut ca scop verificarea documentelor și operațiunilor contabile, ce reflecta modul de calcul, de evidențiere și de plată TVA.

În baza Raportului de inspecție fiscală mai sus menționat, pârâta a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. X/29.01.2010, pentru suma de X lei, din care suma de X lei reprezentând TVA respinsă la rambursare, prin soluționarea Decontului de TVA cu sume negative cu opțiune de rambursare nr. X/25.11.2009, aferent lunii octombrie 2009, suma de X lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare, prin soluționarea Decontului de TVA cu sume negative cu opțiune de rambursare nr. X/22.12.2009, aferent lunii noiembrie 2009.

Reclamanta a exercitat calea recursului administrativ împotriva Deciziei de impunere nr. X/29.01.2010, soluționat de pârâtă conform Deciziei nr. X/02.06.2010.

Astfel, prin Decizia nr. X/02.06.2010, pârâta a respins ca neîntemeiată contestația formulată de reclamantă pentru suma de X lei, reprezentând taxă pe valoare adăugată (pct.I), a desființat parțial Decizia de impunere nr. X/2010, pentru suma de X lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare (2), a respins ca neîntemeiată contestația pentru suma de X lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare (3) și a respins, ca fiind necompetentă, cererea de suspendare a executării Deciziei de impunere nr. X/29.01.2010.

Tribunalul reține, din probele administrate în cauză, că activitatea societății comerciale constă în comercializarea la preț cu amănuntul a pâinii, produselor de patiserie și a produselor zaharoase (COD CAEN- 4724). De asemenea, mai reține că activitatea societății reclamante se desfășoară în baza contractului cadru de colaborare nr. X/24.07.2008, încheiat cu SC X SRL, în calitate de furnizor, care livrează reclamantei, în calitate de distribuitor, produsele obținute prin producție proprie și produse achiziționate de furnizor, spre vânzare, în baza listelor de produse și preturi, în anumite condiții stipulate în contract.

Referitor la taxa pe valoare adăugată de X lei, respectiv suma de X lei, aferentă perioadei 10.04.2008-30.10.2009 și suma de X lei aferentă lunii noiembrie 2009, problema care comportă discuție constă,

în faptul, dacă reclamanta avea obligația să colecteze TVA aferentă bunurilor care depășesc normele legale de perisabilitate și a bunurilor de natura stocurilor considerate degradate calitativ.

Tribunalul observă că, potrivit art. 128, alin. 8, lit. b și c, din Codul Fiscal, nu constituie livrare de bunuri - operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a TVA - „bunurile de natura stocurilor degradate calitativ care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme; „perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege”.

În același timp, Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, pct. 9 stipulează că în sensul art. 128, alin. 8, lit. b din Codul Fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plata TVA, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții: a) bunurile nu sunt imputabile ; b) degradarea calitativă se datorează unor cauze obiective , dovedite cu documente ; c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.

Cu privire la perisabilități, Tribunalul observe că acestea sunt definite de art. 1 din HG 831/27.05.2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, ca fiind „ scăzămintele care se produc în timpul transportului, manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor determinate de procese naturale cum sunt: uscare, evaporare, volatilizare, pulverizare, hidroliza, răcire, înghetare, topire, oxidare, aderare la pereții vagoanelor sau ai vaselor în care sunt transportate, descompunere, scurgere, imbibare, îngrosare, imprastiere, fărâmițare, spargere, inclusiv procese de fermentare sau alte procese biofizice, în procesul de comercializare în rețeaua de distribuție (depozite cu ridicata, unități comerciale cu amănuntul și de alimentație publică).”

În ce privește limitele maxime de perisabilitate, art. 7 din același act normativ stipulează că acestea se stabilesc la nivelul întregii activități a persoanei juridice plătitoare de impozit pe profit, prin aplicarea coeficientului stabilit pentru grupa de mărfuri la prețul de înregistrare al mărfurilor intrate sau la prețul de livrare pentru mărfurile vândute în perioada cuprinsă între două inventare, iar art. 11 stabilește că „pierderile sau scăderile cantitative care depășesc normele de perisabilitate stabilite nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal”.

Or, pornind de la acest cadru legislativ apare ca fiind greșită opinia reclamantei - opinie susținută și de expertul contabil - că s-a operat cu două categorii de bunuri , cu regim juridic diferit, sub aspectul deductibilității fiscale, respectiv mărfuri degradate cantitativ, pentru care s- a efectuat calculul pentru încadrarea în limitele de perisabilitate și mărfuri „reziduale”(mărfuri degradate calitativ), care s-au considerat ca nu sunt asimilate unei livrări de bunuri, conform art. 128, alin. 8, lit. b din Codul Fiscal, pe motiv ca sunt îndeplinite condițiile stipulate la pct.6-11 din Normele de aplicare a Codului Fiscal.

În acest sens, Tribunalul reține, din documentația contabilă verificată de organele de inspecție fiscală, cât și de expertul contabil („Situția componentă rulaj cont 6588.02 și 6588.03 an 2008 și an 2009”, „Situția intrărilor/ieșirilor totale pe articole, perioada aprilie 2009- noiembrie 2009, pe articole și tipuri de intrări/ieșiri”, „Calculul limitei

perisabilității maxim admisă") că toate grupele de mărfuri (555 poziții) au fost supuse cotelor procentuale pentru încadrarea în limitele admise de perisabilitate.

În ce privește valoarea perisabilităților, Tribunalul constată că atât organele fiscale, cât și expertul contabil nu au identificat depășiri ale limitelor admise la produsul ouă.

Referitor la categoria de bunuri „alte produse” (paste făinoase, patiserie ș.a.), perisabilitățile înregistrate în evidența contabilă sunt în sumă de 22.467 lei, din care, după aplicarea cotei de 0,18%, a rămas o diferență în sumă de 20.479 lei, cheltuială peste limita admisă, pe care reclamanta a scăzut-o din gestiune incorect.

Cum, cu ocazia efectuării expertizei contabile, societatea reclamantă a prezentat aceeași evidența contabilă, apare ca nelegal modul de operare al acesteia, în sensul că a scăzut din gestiunea de bunuri - stocuri considerate degradate calitativ -aceleași mărfuri considerate a fi perisabile, fără a prezenta documente din care să rezulte cauzele care au condus la degradarea mărfurilor, respectiv că deprecierea acestora este motivată obiectiv, fără existența unor culpe din partea celor cu atribuții în gestionarea mărfurilor; de asemenea, nu au fost prezentate contractele de asigurare pentru bunurile respective și nici procesele- verbale, care să ateste că bunurile în discuție au fost distruse și, pe cale de consecință, n-au mai intrat în circuitul economic.

Ca urmare, Tribunalul consideră că, în mod corect, pârâta a stabilit că TVA datorat pentru această categorie de bunuri este cel cuprins în raportul de inspecție fiscală, respectiv suma de X lei.

În ce privește taxa pe valoare adăugată, aferentă minusurilor din gestiune, Tribunalul observă că, potrivit art. 128 Cod fiscal, pct. 4 , lit. d, sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată, operațiunile privind bunurile constatate lipsă din gestiune.

Totodată, așa cum am mai arătat, nu constituie livrare de bunuri, în sensul art. 128 alin. 8 Cod Fiscal „bunurile care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corpurilor fixe casate, în condițiile stabilite prin norme și perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege (alin. 8 lit. b și c).

De asemenea, în acest sens , sunt aplicabile disp. pct. 9 din Normele Metodologice de aplicare ale Codului Fiscal, dispoziții care au fost enunțate de instanță, precum și prevederile art. 155 din Codul Fiscal și ale pct.70(l) din Normele Metodologice pentru aplicarea Codului Fiscal, privind autofactura pentru livrări de bunuri către sine, pct.71(l) și (2) din aceleași Norme, ultimul reglementând condițiile de emiterie și înregistrare a autofacturilor.

Tribunalul reține, în acest sens, că, potrivit raportului de expertiză, valoarea minusurilor, după aplicarea perisabilităților este de X lei, rezultând o taxă pe valoare adăugată de X lei.

Tribunalul constată că la stabilirea TVA aferentă minusurilor în gestiune, expertul, în mod greșit, și-a întemeiat argumentația pe „imputații, pe autofactura nr. X/29.09.2011, precum și pe compensarea lipsurilor cu plusuri” (tabel anexat la raportul de expertiză).

Or, în ce privește imputațiile, expertul nu face nicio referire cu privire la perioada supusă imputării, a obiectului acestora precum și a persoanelor vinovate. De asemenea, autofactura nr. X/29.09.2011,

menționată de expert nu poate constitui un argument în diminuarea obligației de plată a TVA de către reclamantă, în condițiile în care controlul fiscal a privit perioada 2008-2009 .

Referitor la compensarea plusurilor în gestiune cu minusurile de inventar, Tribunalul observă că aceasta s-a efectuat cu încălcarea de către reclamantă a prevederilor Ordinului nr. 2861/2009, pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, cu privire la modul în care este posibilă compensarea și condițiile în care aceasta se poate efectua.

În atare situație, Tribunalul consideră că, în mod legal, pârâta, în calitate de organ de inspecție fiscală, a stabilit că taxa pe valoare adăugată aferentă minusurilor în gestiune, este în sumă de X lei.

Tribunalul, față de considerentele în fapt și în drept mai sus expuse și ținând cont și de prevederile art. 18 alin. 1 din Legea contenciosului administrativ, va respinge acțiunea formulată de reclamanta SC X SRL X.

PENTRU ACESTE
MOTIVE ÎN NUMELE
LEGI HOTĂRĂȘTE:

Respinge acțiunea formulată de către reclamanta SC X SRL X, cu sediul în X, str. X, nr. X, ap. X, cam. X, jud. X, prin administrator judiciar X, cu sediul în X, str. X bl. X, parter, județul X în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice X, cu sediul în X, str. Doman II, nr. 2, jud. X,

Cu drept de recurs în 15 zile de la comunicare.

PREȘEDINTE
X

GREFIER

Pronunțată în ședință publică azi, 15.02.2012.