

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 33
din 02.05.2007

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L. din localitatea, comuna,
județul Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr.din 16.03.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. din 08.03.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 16.03.2007, cu privire la contestația formulată de **S.C. S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea, comuna, nr., județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. din 20.02.2007, emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 20.02.2007, 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. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 și 179 alin. (1) 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. prin contestația nr. ... dinsusține că pentru bunurile degradate deține proces-verbal de degradare cantitativă și calitativă, încheiat de O.P.C.J. Suceava, ca organ de stat abilitat și în măsură să aprecieze calitatea mărfurilor deținute de agenții economici.

Societatea solicită rambursarea taxei pe valoarea adăugată, considerând că sunt îndeplinite condițiile legale de distrugere a mărfurilor, conform art. 128 alin. 9 din codul fiscal.

Contestatoarea susține că în codul fiscal nu sunt prevăzute în mod expres anumite documente prin care să se certifice degradarea calitativă a mărfurilor, astfel că procesul-verbal încheiat de O.P.C.J. Suceava este relevant în acest sens.

Faptul că organul de control se referă la art. 21 alin. 4 lit. c din codul fiscal, care stipulează că cheltuielile și TVA aferentă sunt nedeductibile, societatea consideră că nu are relevanță, deoarece prevederile articolului menționat fac trimitere la prevederile Titlului VI, referitor la taxa pe valoarea adăugată, care constituie obiectul controlului.

De asemenea, susține că scăderea din gestiune a mărfurilor degradate se încadrează în prevederile codului fiscal, iar temeiul legal invocat de organele de control, respectiv Legea nr. 345/2002 și H.G. nr. 598/2002, au fost abrogate din decembrie 2003.

Faptul că mărfurile au rămas în stoc se datorează în exclusivitate Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava, deoarece aceasta a blocat activitatea până la soluționarea procesului de faliment, ce a fost cerut de această instituție.

Societatea precizează că după obținerea hotărârii definitive și irevocabile, respectiv sentința nr.27.06.2006, s-a putut clarifica situația stocurilor de marfă, urmându-se procedurile legale pentru scăderea din gestiune.

II. Prin Decizia de impunere nr. din 20.02.2007, organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava precizează că în urma verificării efectuate s-a constatat că societatea a înregistrat în contabilitate descărcarea întregii gestiuni de mărfuri, în sumă de lei fără TVA, existente în stoc în luna decembrie 2006, prin distrugerea acestora, pe motiv că erau degradate din punct de vedere calitativ, expirate și depreciate, în baza proceselor-verbale nr. /..... și nr. /....., emise de O.J.P.C. Suceava.

Organele de control invocă prevederile art. 21 alin. (4) lit. c), unde se stipulează că „cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului IV”, și prevederile art. 128 alin. (9), unde se stipulează că „Nu constituie livrare de bunuri [...]

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condițiile stabilite prin norme”.

Prin norme se prevăd îndeplinirea în mod cumulativ a următoarelor condiții:

- „a) nu sunt imputabile;
- b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente;
- c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.”

Organul de control precizează că societatea nu a prezentat documente din care să rezulte condițiile obiective de degradare calitativă a mărfurilor, având în vedere vechimea acestor stocuri.

În urma verificării efectuate s-a stabilit că au fost încălcate prevederile art. 128 alin. 9 lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a normelor de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Organul de control a stabilit că societatea datorează pentru luna decembrie 2006 o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei (..... lei x 19 %), aferentă bunurilor distruse. Deoarece societatea a înregistrat la data de 25.01.2007 TVA de rambursat în sumă de lei, a rezultat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei. Pentru neplata în termen a acestei obligații s-au calculat majorări de întârziere până la data de 19.01.2007, în sumă de lei (..... lei x 0,1% = lei).

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:

1. Referitor la suma contestată de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor este investită să analizeze dacă constituie livrare de bunuri scăderea din gestiune a mărfurilor depreciate sau cu termenul de garanție expirat, în condițiile în care societatea contestatoare nu face dovada cu documente că degradarea se datorează unor cauze obiective și că nu se face nimeni vinovat.

În fapt, organele de control au stabilit că societatea avea obligația calculării taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, aferentă mărfurilor scăzute din gestiune în luna decembrie 2006, în sumă totală de lei, în baza procesului-verbal de constatare a contravenției nr./..... din și a procesului-verbal de distrugere nr. din, emise de Autoritatea Națională pentru Protecția Consumatorilor – O.P.C.M.B/O.J.P.C. Suceava.

Societatea contestatoare susține că măsura organelor de control este netemeinică și nelegală, pe motiv că scăderea din gestiune a bunurilor s-a făcut pe baza unor procese-verbale emise de un organ abilitat, iar potrivit codului fiscal nu se datorează taxă pe valoarea adăugată pentru bunurile degradate.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 128 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede că:

„Operațiuni impozabile

Livrarea de bunuri

Art. 128 [...]

(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). [...]

(9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1), următoarele:

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condiții stabilite prin norme;”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, prevăd următoarele:

„7. (1) Bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, nu constituie livrare de bunuri conform art. 128 alin. (9) lit. b) din Codul fiscal, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că nu se datorează taxa pe valoarea adăugată pentru bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, în condițiile în care **bunurile nu sunt imputabile, degradarea calitativă se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente** și se face dovada că bunurile s-au distrus și nu mai intră în circuitul economic.

Prin procesul-verbal de constatare a contravenției nr./..... din, agentul constator din cadrul Oficiului Județean pentru Protecția Consumatorilor Suceava, la descrierea faptelor săvârșite în ziua de, precizează următoarele: **„La solicitarea agentului economic, O.J.P.C. Suceava s-a deplasat la sediul S.C. S.R.L., unde a constatat că sunt extrase de la comercializare diverse produse alimentare, conform anexei. Produsele sunt expirate sau depreciate din punct de vedere calitativ.”**

De asemenea, se precizează că au fost supuse verificării diverse produse alimentare indigene, în sumă de lei.

Prin procesul-verbal nr./....., de distrugere a mărfurilor prevăzute în anexă, în sumă totală de lei, emis de Oficiul pentru Protecția Consumatorilor a județului Suceava, la modalitatea de distrugere se precizează că: **„s-au distrus ambalajele și băuturile, s-au aruncat la canal, s-a turnat iod”**.

La dosarul cauzei societatea depune „Situția mărfurilor degradate din punct de vedere calitativ, expirate și depreciate la data de 15.12.2006”, în sumă totală de lei, anexă la procesul-verbal încheiat de Oficiul pentru Protecția Consumatorilor a județului Suceava, unde sunt menționate diverse produse, cum ar fi: bucăți bere „.....” 0,5 kg,bucăți bere „.....” 2 L, bucăți ciocolată 50 gr,bucăți suc „.....” 2 L, bucăți suc „.....” 0,5 L,bucăți suc „.....” 1,5 L, bucăți capucino...,bucăți covr. cront,bucăți_esențe „.....”, bucăți glucoză, bucăți glucoză, bucăți napolitane „.....”, bucăți vin 1 L „.....”,bucăți vin 1,5 L „.....”,bucăți apă „.....” 0,5, bucăți budincă „.....”,bucăți budincă „.....”,bucăți semințe floarea soarelui, bucăți covrigei,bucăți jeleuri fructe,bucăți ornamente „.....”,bucăți napolitane „.....”,bucăți specialități „.....”,bucăți specialități,bucăți bănuți ciocolată, bicarbonat amoniu, bucăți covrigei „.....”,bucăți acadele, bucăți energizant etc.

Se reține că, prin procesul-verbal nr. din, agentul constator din cadrul Oficiului pentru Protecția Consumatorilor a județului Suceava a constatat că au fost extrase de la comercializare diverse produse alimentare, expirate sau depreciate din punct de vedere calitativ.

Cu toate că, așa după cum rezultă din „Situția mărfurilor degradate din punct de vedere calitativ, expirate și depreciate la data de 15.12.2006”, societatea a scăzut din gestiune cantități mari de produse, aceasta nu face dovada că deține documente din care să rezulte cauzele care au condus la degradarea mărfurilor și explicații din partea celor ce aveau obligația gestionării acestora, care să demonstreze că deprecierea și expirarea

termenelor de garanție au avut loc în urma unor cauze obiective și nu sunt imputabile.

Potrivit pct. 49 din Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1753/2004,

„49. Pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierile constatate la bunuri, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere trebuie să primească explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării, respectiv a urmăririi decontării creanțelor.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor cercetate, comisia de inventariere stabilește caracterul lipsurilor, pierderilor, pagubelor și depreciilor constatate, precum și caracterul plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele faptice, rezultate în urma inventarierii.”

Din textul de lege menționat se reține că în cazul depreciilor de bunuri se procedează la stabilirea caracterului lipsurilor, de către o comisie de inventariere, care trebuie să primească explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că expirarea termenelor de garanție a mărfurilor și deprecierea acestora se datorează unor cauze obiective, că nu este nimeni vinovat de producerea acestora și că produsele respective nu sunt imputabile.

Referitor la susținerea contestatoarei că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se face vinovată de deprecierea bunurilor, pe motiv că a solicitat deschiderea falimentului, nu poate fi reținută în susținerea cauzei, întrucât solicitarea deschiderii procedurii reorganizării judiciare și a falimentului nu este de natură să întrerupă sau să influențeze continuitatea activității societății respective. Solicitarea deschiderii procedurii nu înseamnă întreruperea activității societății.

Atât timp cât judecătorul sindic nu a pronunțat o hotărâre de deschidere a procedurii și nici nu a desemnat un administrator judiciar în temeiul art. 41 din Legea nr. 64/1995 privind procedura reorganizării judiciare și a falimentului, societatea poartă responsabilitatea operațiunilor efectuate, administratorul firmei rămânând cel stabilit de societate.

La art. 41 din actul normativ menționat se precizează că „Prin hotărârea de deschidere a procedurii judecătorul-sindic va desemna un administrator, stabilindu-i atribuțiile, potrivit art. 24, precum și remunerația, în conformitate cu criteriile aprobate prin hotărâre a Guvernului”, or așa după cum recunoaște și societatea prin contestația formulată, prin sentința nr.

din 27 iunie 2006, rămasă definitivă și irevocabilă, depusă în xerocopie la dosarul cauzei, cererea Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava de deschidere a procedurii reorganizării judiciare și a falimentului a societății S.R.L. a fost respinsă.

Din documentele existente la dosar nu rezultă cauzele care au condus la degradarea bunurilor, la expirarea termenelor de valabilitate a acestora, faptul că acestea se datorează unor cauze obiective, că nu se face nimeni vinovat și că nu au avut loc ca urmare a neglijenței celor ce aveau responsabilități în acest sens.

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

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Întrucât societatea nu depune documente din care să rezulte cauzele care au condus la degradarea mărfurilor și explicații din partea celor ce aveau obligația gestionării acestora, care să demonstreze că deprecierea și expirarea termenelor de garanție au avut loc în urma unor cauze obiective, se conchide că organele de control în mod legal au stabilit că societatea datorează taxa pe valoarea adăugată delei pentru bunurile scăzute din gestiune în sumă de lei, drept pentru care urmează a **se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere **ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

2. Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată delei, stabilită suplimentar de organele de control.

În fapt, organul fiscal a calculat pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar majorările de întârziere în sumă de lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 114 și 115 din O.G. nr. 92 / 2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art. 114

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi, dobânzi și penalități de întârziere stabilite potrivit legii.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța prin.....ală.

Art. 115

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite, taxe, contribuții, precum și cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului, taxei sau contribuției, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv; [...]"

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru neachitarea în termen a obligațiilor fiscale, contribuabilii datorează majorări de întârziere.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținută taxa pe valoarea adăugată delei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, aceasta datorează și suma de lei, reprezentând măsură accesorie, conform prin.....iului de drept "*accessorium sequitur prin.....ale*" (accesoriul urmează prin.....alul).

Prin urmare, majorările de întârziere în sumă de lei, **aferente taxei pe valoarea adăugată** stabilită suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată delei, care a generat aceste accesorii, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru majorările de întârziere în sumă de lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 128 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, pct. 49 din Normele privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1753/2004, art. 64, 114 și 115 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 186 din

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea contestației formulată de **S.C. S.R.L.** pentru suma de **..... lei**, reprezentând:

-lei T.V.A.;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată și nesuținută cu documente.**

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