

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
JUDETUL MARAMURES  
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

**Decizia nr. 7 din 17.03.2006**

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Tribunal prin adresa din data de 18.01.2006 asupra sentintei civile din data de 18.11.2004, data de Tribunal - Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal, prin care s-a dispus restituirea dosarului contestatiei formulate de SC X SRL Biroului Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice pentru solutionarea pe fond a acesteia.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse prin procesul verbal incheiat in data de 21.01.2004 de catre organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal, privind virarea la bugetul statului a sumei reprezentand:

- impozit pe venitul microintreprinderilor;
- taxa pe valoarea adaugata.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL contesta "parte din datele inscrise in procesul verbal" incheiat in data de 21.01.2004, motivand ca prejudiciul nu a fost creat in mod voit iar organele de control nu au luat in considerare nota explicativa in care sunt aratate cauzele pierderilor de materie prima si de produse finite.

II. Prin procesul verbal incheiat in data de 21.01.2004, organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal au constatat urmatoarele:

Conform evidentei contabile, la data de 31.08.2001 SC X SRL a indeplinit conditiile prevazute de art. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 24/2001, in perioada verificata fiind platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor.

In data de 27 noiembrie 2003, organele de control din cadrul Garzii Financiare, cu ocazia unui control inopinat la sediul societatii, au efectuat inventarierea stocului de materie prima, stabilind o lipsa in gestiune, prin compararea stocului faptic cu stocul scriptic din evidenta contabila, fapt consemnat in Nota de contatare din data de 27.11.2003.

Organele de control au procedat la estimarea veniturilor care se puteau realiza din vanzarea produselor finite (paine) obtinute din materia prima constatata lipsa in gestiune, astfel:

- s-a determinat cantitatea de materie prima lipsa in gestiune de 135.550 kg. faina. Pentru evaluarea cantitatilor lipsa in gestiune s-a utilizat un pret de aprovizionare, rezultand o valoare a materiei prime;

- s-au calculat perisabilitatile aferente transportului si depozitarii materiei prime pentru perioada 2001 - 2003, luand in calcul cantitatile aprovizionate la care s-au aplicat coeficientii de 0,06% pentru transport si 0,025% pentru depozitare, rezultand pierderi de 620 kg. faina;

- s-a determinat cantitatea si valoarea produselor finite, respectiv a painii care s-ar fi obtinut din materia prima lipsa in gestiune, utilizand un randament de 85% si un pret mediu/kg. de paine (pentru perioada 1995-2003) , stabilit in functie de rata de inflatie comunicata de Comisia Nationala pentru Statistica, rezultand astfel veniturile.

Astfel, organele de control au stabilit, in conformitate cu prevederile art. 5 din Ordonanta Guvernului nr. 24/2001, aprobata prin Legea nr. 111/2003, impozit pe venitul microintreprinderilor suplimentar.

Avand in vedere veniturile impozabile estimate, organele de control au determinat taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

Perisabilitatile calculate de organul de control, aferente anilor 2001 si 2002, nefiind reglementate legal, sunt asimilate cu livrarile de bunuri, in conformitate cu prevederile art. 3 lit. e) din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002, fiind stabilita taxa pe valoarea adaugata.

Conform balantei de verificare la data de 30.11.2003, societatea inregistreaza taxa pe valoarea adaugata de recuperat, astfel ca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata la o valoare mai mica.

Pentru nevirarea in termenul legal de plata a taxei pe valoarea adaugata determinata suplimentar au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere.

III. Luand in considerare constatarile organelor de control, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate 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 SC X SRL datoreaza impozitul pe venitul microintreprinderilor, pentru veniturile estimate de organele de control ca se puteau realiza prin valorificarea produselor obtinute din materia prima constatata lipsa in gestiune.**

In fapt, SC X SRL este platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor incepand cu luna septembrie 2001, indeplinind conditiile prevazute de art. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor.

În data de 27 noiembrie 2003, organele de control din cadrul Garzii Financiare, cu ocazia unui control inopinat la sediul societății, au efectuat inventarierea stocului de materie primă, stabilind o lipsă în gestiune.

Prin procesul verbal încheiat în data de 21.01.2004, organele de control din cadrul Direcției Controlului Fiscal au estimat veniturile care se puteau realiza din vânzarea produselor finite, respectiv pâine, obținute din materia primă constatată lipsă în gestiune.

Astfel, organele de control au stabilit valoarea produselor finite, determinând un impozit pe venitul microintreprinderilor suplimentar.

La data de 11.02.2004, SC X SRL contestă “parte din datele înscrise în procesul verbal” încheiat în data de 21.01.2004, fără a respecta procedura legală prevăzută de Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv fără a specifica obiectul contestației, suma contestată și arătarea motivelor de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația.

Deoarece societatea nu a răspuns solicitării Biroului Soluționarea Contestățiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice cu adresa din data de 19.02.2004, de a îndeplini procedura legală de contestare, prin Decizia nr. 18 din 12.03.2004, i-a fost respinsă contestația ca nemotivată.

Prin sentința civilă din data de 18.11.2004, comunicată Direcției Generale a Finanțelor Publice cu adresa din data de 18.01.2006, Tribunalul - Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal, a dispus restituirea dosarului contestației formulate de SC X SRL Biroului Soluționarea Contestățiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice pentru soluționarea pe fond.

În vederea soluționării contestației, Direcția Generală a Finanțelor Publice a solicitat SC X SRL prin adresa din data de 18.01.2006 să precizeze cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe și accesorii ale acestora, precum și motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația.

Cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice în data de 23.02.2006, SC X SRL face următoarele precizări:

Societatea nu datorează impozitul pe venitul microintreprinderilor deoarece nu a realizat venituri din vânzarea producției.

Prin expertiză s-a demonstrat că făina s-a degradat din cauza condițiilor proaste de depozitare și a unui incendiu, așa cum rezulta din procesul verbal de constatare încheiat de pompieri, iar conform constatării Direcției de Sănătate Publică făina nu se putea prelucra în procesul de producție.

Din suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de către organele de control, SC X SRL contestă doar o parte, considerând că nu a creat intenționat acest prejudiciu iar conform expertizei financiar contabile societatea datorează mai puțin decât au stabilit organele de control.

Impotriva lui Y, administrator al SC X SRL, a inceput urmarirea penala pentru infractiunile de evaziune fiscala prevazute de art. 10 si art. 11 din Legea nr. 87/1994.

In cauza s-a dispus si s-a efectuat o expertiza contabila, care a stabilit diferenta dintre stocul scriptic de faina la data de 27 noiembrie 2003 si stocul faptic determinat de organele de control din cadrul Garzii Financiare, rezultand, la un pret mediu unitar de achizitie, cantitatea de 94.981 kg. de faina. Din aceasta cantitate au fost scazute perisabilitatile de 620 kg. calculate de catre organele de control pentru transportul si depozitarea marfii, rezultand 94.361 kg., din care, cu consumul de alte materii prime, se puteau obtine 111.013 kg. paine.

Dupa ce a fost scazuta cantitatea de 10.125 kg. paine, oferita angajatilor in perioada verificata, s-a stabilit ca din materia prima constatata lipsa la inventar putea fi obtinuta cantitatea de 100.888 kg. de paine, rezultand veniturile, pentru care societatea datoreaza un impozit pe venitul microintreprinderilor mai mic decat cel stabilit de catre organele de control.

In Ordonanta din data de 06.05.2004, data in dosarul din anul 2003, privind pe invinuitul Y, administrator al SC X SRL, cercetat pentru infractiunile de evaziune fiscala prevazute de art. 10 si art. 11 din Legea nr. 87/1994, Parchetul de pe langa Judecatorie retine ca potrivit expertizei, sumele datorate statului sunt in mare parte confirmate, prejudiciul total fiind stabilit la valoarea mai mica decat cel constatat de catre organele de control. Din cuprinsul expertizei, coroborat cu declaratiile martorilor audiati in cauza si a invinuitului, rezulta ca diferenta dintre stocul scriptic si cel faptic se datoreaza unor cauze care nu sunt specifice scopului calificat ce caracterizeaza infractiunea de evaziune fiscala, invinuitul Y, administrator al SC X SRL, fiind scos de sub urmarire penala.

Organele de cercetare penala au retinut ca SC X SRL nu a dispus de conditii corespunzatoare de depozitare, ceea ce a dus la degradarea periodica a unor cantitati de faina, fara a se intocmi insa actele specifice calculului de perisabilitati.

Societatea a oferit zilnic angajatilor diverse produse, fara a intocmi regularizarea zilnica a stocurilor si nu a inregistrat in contabilitate in mod regulat consumurile de materii prime.

La sfarsitul anului 2000, ca urmare a unui incendiu produs la imobilul in care societatea avea depozitata o cantitate mare de faina, s-a inregistrat o degradare semnificativa a unei parti din acea faina, insa nu s-a inventariat si nu s-a sczut din contabilitate.

Atat organele de control cat si expertul contabil au concluzionat ca invinuitul Y si martorul Z, care se ocupa de evidenta contabila a societatii, nu au respectat prevederile Legii nr. 82/1991 in ceea ce priveste inventarierea

periodica a stocurilor si conducerea registrului inventar pentru regularizarea acestora.

Prin adresa din data de 27.02.2006, Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a solicitat Activitatii de Control Fiscal sa-si precizeze punctul de vedere privind solutionarea contestatiei in raport de solutia organelor de cercetare penala si de constatările expertizei contabile efectuate in cauza.

In referatul din data de 07.03.2006, Activitatea de Control Fiscal precizeaza ca prin Ordonanta din data de 06.05.2004, Parchetul de langa Judecatorie a retinut explicatiile prezentate in expertiza, situatie in care impozitul pe venitul microintreprinderilor calculat de catre organele de control se diminueaza.

In drept, art. (1) alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor precizeaza:

***“(1) Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor din orice sursa, persoanele juridice, denumite in continuare microintreprinderi, care indeplinesc cumulativ, la data de 31 decembrie a anului precedent, urmatoarele conditii:***

***a) sunt producatoare de bunuri materiale, presteaza servicii sau desfasoara activitati de comert;***

***b) au pana la 9 salariati;***

***c) au realizat venituri reprezentand echivalentul in lei de pana la 100.000 euro.”***

Art. 5 alin. (1) din acelasi act normativ prevede:

***“(1) Impozitul se calculeaza prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obtinute din orice sursa, respectiv asupra veniturilor inscrise in contul de profit si pierderi pentru microintreprinderi.”***

In temeiul prevederilor legale citate si avand in vedere ca, potrivit expertizei contabile, insusita de catre Parchetul de pe langa Judecatorie prin Ordonanta din data de 06.05.2004, veniturile pe care SC X SRL ar fi putut sa le realizeze din valorificarea materiei prime constatate lipsa la inventar sunt mai mici decat cele stabilite de catre organele de control, se retine ca societatea datoreaza un impozit pe venitul microintreprinderilor mai mic.

Astfel, din suma reprezentand impozit pe venitul microintreprinderilor, stabilit de catre organele de control prin procesul verbal din data de 21.01.2004, SC X SRL nu datoreaza o parte, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa pentru aceasta suma.

In concluzie, pentru acest capat de cerere reprezentand impozit pe venitul microintreprinderilor, contestatia urmeaza sa fie respinsa pentru o parte din suma si admisa pentru cealalta parte.

**2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca pentru materia prima constatata lipsa in gestiune, SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, asa cum s-a aratat si la capatul de cerere solutionat anterior, pentru materia prima constatata lipsa in gestiune, organele de control au estimat venituri impozabile, pentru care au calculat taxa pe valoarea adaugata.

Perisabilitatile aferente anilor 2001 si 2002, au fost considerate bunuri lipsa in gestiune, care conform prevederilor legale sunt asimilate livrarilor de bunuri si s-a calculat taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Astfel, din taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de catre organele de control, SC X SRL contesta doar o parte din suma.

Prin raportul de expertiza contabila intocmit in dosarul din anul 2003 s-a estimat ca veniturile care s-ar fi putut realiza din valorificarea materiei prime constatata lipsa in gestiune sunt mai mici decat cele stabilite de catre organele de control.

Dupa luarea in considerare a aspectelor solicitate expertizei precum si a constatarii soldului taxei pe valoarea adaugata de recuperat evidentiat de societate la 30 noiembrie 2003 (luat in calcul si de organele de control), s-a stabilit ca taxa pe valoarea adaugata datorata de societate in situatia in care din materia prima constatata lipsa in gestiune s-ar fi obtinut produse de panificatie este mica decat cea stabilita de catre organele de control.

In Ordonanta din 06.05.2004, Parchetul de pe langa Judecatorie precizeaza ca sumele datorate statului sunt in mare confirmate, prejudiciul fiind stabilit la o valoare mai mica decat cea constatata de catre organele de control, din care o parte reprezinta impozit pe venitul microintreprinderilor si cealalta parte reprezinta taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere constatările expertizei contabile si solutia organelor de cercetare penala, Activitatea de Control Fiscal precizeaza in Referatul din data de 07.03.2006 ca taxa pe valoarea adaugata datorata de SC X SRL se diminueaza.

In drept, art. 2 alin. (1) lit a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

***“(1) In sfera taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile cu plata, precum si cele asimilate acestora, potrivit prezentei ordonante de urgenta, efectuate de o maniera independenta de catre contribuabili, privind:***

***a) livrari de bunuri mobile si/sau prestari de servicii efectuate in cadrul exercitarii activitatii profesionale, indiferent de forma juridica prin care se realizeaza: vanzare, schimb, aport in bunuri la capitalul social”.***

Pct. 10.18 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000 precizeaza:

***“Se datoreaza taxa pe valoarea adaugata, in cotele in vigoare la data constatarii, pentru bunurile lipsa sau depreciate calitativ, imputabile, precum si pentru bunurile lipsa, constatate pe baza de inventar, neimputabile.”***

Art. 3 lit. e) din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002, precizeaza:

***“In sensul art. 3 din lege se considera livrari de bunuri:***

***e) bunurile constatate lipsa pe baza de inventariere, atat cele imputabile, cat si cele neimputabile, cu exceptia celor prevazute la art. 4 alin. (1) lit. b) din prezentele norme.”***

Luand in considerare prevederile legale citate si cele stabilite prin expertiza contabila, insusita de catre Parchetul de pe langa Judecatorie prin Ordonanta din data de 06.05.2004, se retine ca pentru materia prima constatata lipsa la inventariere, SC X SRL datoreaza doar o parte din taxa pe valoarea adaugata stabilita de catre organele de control.

Avand in vedere taxa pe valoarea adaugata suplimentara stabilita de catre organele de control prin procesul verbal incheiat in data de 21.01.2004, rezulta ca SC X SRL nu datoreaza o parte din aceasta suma.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie respinsa pentru o parte din suma si admisa pentru cealalta parte.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 180 si art. 186 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulate de SC X SRL, in ceea ce priveste o parte din suma reprezentand : impozit pe venitul microintreprinderilor si taxa pe valoarea adaugata.

2. Admiterea contestatiei formulate de SC X SRL si anulara procesului verbal incheiat in data de 21.01.2004, in ceea ce priveste o parte din suma reprezentand : impozit pe venitul microintreprinderilor si taxa pe valoarea adaugata.

Punctul 1 din prezenta decizie poate fi atacat la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.