

DECIZIA NR. 69/2005 emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata de Garda financiara - sectia Hunedoara asupra contestatiei formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul verbal nr. .../2002, incheiat de comisari ai Garzii financiare - sectia Hunedoara, privind virarea la bugetul statului a obligatiilor reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata ;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;

Dosarul contestatiei, formulata de ..., a fost transmis de Garda Financiara - sectia Hunedoara cu adresa nr. .../2003.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice.

Avand in vedere constatările din procesul verbal incheiat, Garda financiara - sectia Hunedoara, formuleaza, catre Parchetul de pe langa Judecatoria Deva, sesizare penala impotriva societatii.

Prin Decizia nr. .../2003, Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a suspendat solutionarea cauzei, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Potrivit Ordonantei din 2005, asupra dosarului nr. .../2004, Parchetul de pe langa Judecatoria Hunedoara, dispune scoaterea de sub urmarire penala a persoanelor invinuite.

I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare sustine urmatoarele :

- obiectul contestatiei il constituie modalitatea de calcul a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor marfuri aflate in regim de consignatie precum si a impozitului pe profit rezultat din aceleasi operatiuni;

- societatea nu a primit facturi de la furnizor, nu a dedus T.V.A., nu a solicitat restituire de T.V.A., nu a inregistrat venituri din care sa suporte cheltuieli (cost marfa, cheltuieli transport, salarii, etc.) ;

- livrarile efectuate, pe baza avizelor de expeditie ale furnizorului, trebuiau sa fie urmate de facturi fiscale. In realitate, societatea a primit doar copii de avize (neautentificate si ambigui) pe care le-a inregistrat in conturile din afara bilantului ;

- in contractul de consignatie se prevede ca, preturile de livrare ale ingrasamintelor, aflate in stoc, stabilite de furnizor si prevazute in anexa contractului, sunt obligatorii pentru consignatar, acesta neavand dreptul sa practice la vanzarea acestora, preturi mai mari decat cele din lista de preturi. La stabilirea obligatiilor de plata catre bugetul de stat, organele de control nu au tinut cont de aceste prevederi contractuale ;

- copiile avizelor de insotire a marfii livrate de furnizor, clientilor, in contul societatii, poarta mentiunea „marfa se afla in regim de consignatie”.

Referitor la avizul de insotire a marfii nr. /12.2000, pe baza caruia furnizorul a livrat marfuri catre, petitionara sustine ca marfa nu a sosit in depozitele sale, astfel ca nu are certitudinea ca marfa ii apartine.

De asemenea, in ceea ce priveste avizul de insotire a marfii nr. .../12.2000 in baza caruia au fost livrate ingrasaminte chimice catre S.C. [...], petenta sustine ca nu a avut contract incheiat cu aceasta firma, astfel ca marfa cuprinsa in acest aviz nu ii apartine.

Societatea contestatoare sustine ca ambele avize de insotire a marfii, mentionate mai sus, trebuiau excluse din toate calculele privind taxa pe valoarea adaugata si a impozitului pe profit.

II. Prin procesul verbal inregistrat sub nr. .../03.2002, comisarii Garzii financiare - sectia Hunedoara au constatat urmatoarele:

Intre S.C. [...] (consignant) si contestatoare (consignatar) a fost incheiat contractul comercial de consignatie nr. .../14.09.2000.

In fapt, in baza acestui contract, in perioada 01.12.2000 - 31.12.2001, consignantul, a expedit ingrasaminte complexe, cu avize de insotire a marfii, catre clienti ai consignatarului.

Avizele de expeditie, emise de consignant au in scris la rubrica *Cumparator* , consignatarul si clientii (beneficiari finali ai marfii), sediul acestora si statia de destinatie.

Consignatarul avea incheiate contracte de vanzare - cumparare cu clientii sai in baza comenzilor depuse in care se indica: felul ingrasamintelor, cantitatea si pretul acceptat.

Potrivit capitolului IV din contractele cadru de vanzare - cumparare, incheiate intre consignatar si clientii sai, se precizeaza ca, marfa se va factura in momentul livrarii si receptiei marfii la beneficiari.

Consignatarul avea obligatia, in conformitate cu art. 11, lit. c) si art. 25, lit. B) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, sa consemneze livrarea de bunuri in facturi fiscale sau in documente legal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 831/1997.

Avand in vedere faptul ca marfa s-a livrat pe baza avizelor de insotire a marfii, intocmite de consignant, in contul consignatarului, aceasta din urma avea obligatia sa intocmeasca facturi fiscale, catre clientii sai, in momentul livrarii marfii aflate in regim de consignatie sau cel mai tarziu pana in ultima zi a lunii in care s-a efectuat vanzarea, data livrarii catre beneficiari constituind si data la care a luat nastere obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor livrate, in conformitate cu prevederile pct. 8.6 lit. a) din Normele metodologice aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000.

a) Pentru stabilirea taxei pe valoarea adaugata aferenta marfurilor livrate in cursul anilor 2000 si 2001, comisarii Garzii financiare au procedat la estimarea valorii de piata avand in vedere tranzactiile similare efectuate in aceeasi perioada, in conformitate cu prevederile art. 29 alin. (3) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata.

Pentru livrarile de marfuri in valoare totala (inclusiv T.V.A.) de ... lei, comisarii Garzii financiare - sectia Hunedoara au calculat taxa pe valoarea adaugata colectata si implicit de plata in suma de ... lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar, s-au calculat majorari de intarziere.

b) In ceea ce priveste modul de stabilire a veniturilor obtinute, in trimestrul IV al anului 2000 si trimestrul I al anului 2001, din derularea contractului comercial de consignatie, comisarii Garzii financiare au procedat la estimarea valorii de piata, avand in vedere tranzactiile similare efectuate in aceeasi perioada de consignatar, conform art. 22 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994,

republicata, privind impozitul pe profit, modificata prin prevederile art. 1, pct. 13, lit. a) din O.U.G. nr. 217/1999.

Pentru livrarile de marfuri in luna decembrie 2000 si in luna ianuarie 2001, comisarii Garzii financiare - sectia Hunedoara au stabilit venituri suplimentare, pentru trimestrul IV 2000 si pentru trimestrul I 2001.

In conformitate cu prevederile art. 4 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, modificata prin O.U.G. nr. 217/1999, au fost luate in calcul castigurile din orice sursa, profitul impozabil fiind determinat, in conformitate cu prevederile art. 4 alin. (1) din aceeaasi ordonanta, ca diferenta intre veniturile obtinute din livrarea bunurilor si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora. Datorita faptului ca nu au existat documente justificative, de provenienta a marfurilor, inregistrate in evidenta contabila a consignatarului, definite potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991 si Hotararii Guvernului nr. 831/1991, in conformitate cu art. 1 pct. 5 lit. m) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 217/1999, pentru marfurile vandute in conditiile susmentionate, nu au fost luate in calcul cheltuielile privind marfurile respective.

Fata de profitul impozabil, astfel determinat, comisarii Garzii financiare au calculat impozit pe profit, suplimentar, pentru trimestrul IV 2000 si pentru trimestrul I 2001.

Pentru neplata in termen a impozitului pe profit, stabilit suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere aferente.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

In fapt, intre S.C. [...], in calitate de consignat si contestatoare, in calitate de consignatar, a fost incheiat contractul comercial de consignatie nr. .../2000.

Potrivit pct. 2.1 din contract, *Partile stabilesc prin prezentul contract un stoc de marfa - ingrasaminte chimice, in depozitul consignatarului, proprietatea consignantului, produse ce urmeaza a fi vandute de consignatar in nume propriu, dar in contul consignantului.*

La pct. 3, *MODALITATEA DE CONSTITUIRE A STOCULUI,* sunt prevazute urmatoarele :

3.1. *Consignantul va expedia, pe baza de comenzi sau grafice, cantitatile stabilite in contract.*

In momentul livrării, se va întocmi avizul de expediție pe care se va menționa: „PENTRU VANZARE IN REGIM DE CONSIGNATIE” și care va însoți marfa împreună cu certificatul de calitate, perioada de garanție a marfii fiind în conformitate cu standardele și normele de calitate în vigoare.[...]

3.5. *Marfa va fi expeditată în baza graficului și a acceptului de stație transmis din timp de către consignatar.*

3.6. *Recepționarea produselor se face de către consignatar.[...]*

La pct. 4, DREPTUL DE PROPRIETATE ASUPRA MARFII, se prevede :

4.1. *Produsele livrate de consignant și stocate în depozitele consignatarului rămân în proprietatea primului până în momentul vânzării acestora.*

Potrivit pct. 6 PREȚUL. MODALITĂȚI DE PLATA sunt stipulate următoarele:

6.1. *Preturile de livrare ale îngrășămintelor din stoc, stabilite de consignant și prevăzute în anexa la contract sunt obligatorii pentru consignatar, acesta neavând dreptul să practice la vânzarea produselor din stoc preturi mai mari decât cele din lista de preturi valabile la momentul respectiv.[...]*

6.3. *Consignatarul este obligat să comunice imediat în scris la consignantul orice vânzare de îngrășăminte. Pe baza acestor comunicări consignantul va întocmi facturi, corespunzător vânzării respective (aplicând după caz la facturare prețul cash, 30 de zile sau alte preturi prevăzute în lista de preturi valabile la momentul respectiv).[...]*

6.5. *Pentru vânzarea – cumpărarea în regim de consignatie, profitul consignatarului va consta din diferența între prețul de vânzare al consignatarului către clienți (prețul unic) și prețul de vânzare al consignantului întreaga valoare a facturii emisă pe adresa sa.[...]*

6.8. *Consignatarul este răspunzător pentru vânzarea îngrășămintelor din stoc la clienții fără potențial de plată imediată, suportând în acest caz toate consecințele ce rezultă din această acțiune.*

Consignatarul nu poate invoca sub nici o formă neîncasarea contravalorii îngrășămintelor livrate unei terțe parti ca și justificare pentru neplata cantităților respective de îngrășăminte către consignant.

In baza contractului comercial de consignatie, consignantul a livrat ingrasaminte complexe, cu avize de insotire a marfii, catre clienti ai consignatarului.

Pe avizele de insotire a marfii, consignantul a in scris, in rubrica *Cumparator, consignatar* si denumirea clientului (beneficiarul final al marfii) precum si statia de destinatie.

Consignatarul a inregistrat marfa, cuprinsa in avizele de insotire respective, in afara bilantului, respectiv in contul 8033 „Valori materiale primite in pastrare sau custodie” (fisele acestui cont sunt anexate la dosarul cauzei)

Consignatarul, avea incheiate, cu clientii sai, contracte de vanzare - cumparare si comenzi pentru cantitatea de ingrasaminte, felul acestora si pretul acceptat.

La capitolul IV, pct. 6 din contractele comerciale de vanzare - cumparare, incheiate intre consignatar si clientii sai (beneficiari ai ingrasamintelor chimice livrate), se prevede :

In momentul livrarii, se va intocmi factura care va insoti marfa, impreuna cu certificatul de calitate, perioada de garantie fiind in conformitate cu standardele si normele de calitate aratate in specificatia tehnica a produselor.

Din documentele anexate la dosarul cauzei, a rezultat faptul ca in perioada supusa verificarii (decembrie 2000 si ianuarie 2001), consignantul, a livrat produse, catre clienti ai consignatarului, dar pentru care acesta din urma nu a emis facturi fiscale.

Comisarii Garzii financiare - sectia Hunedoara au procedat la estimarea veniturilor in vederea stabilirii profitului impozabil precum si a bazei de impozitare pentru calculul taxei pe valoarea adaugata.

La estimarea veniturilor s-au avut in vedere preturile de vanzare prevazute in contractele de vanzare - cumparare incheiate intre consignatar si clientii sai.

In urma controlului, comisarii Garzii financiare au stabilit venituri suplimentare in suma totala de ... lei, din care :

- ... lei pentru luna decembrie 2000 ;
- ... lei pentru luna ianuarie 2001.

Pentru veniturile suplimentare stabilite, a fost calculata taxa pe valoarea adaugata colectata si implicit de plata in suma totala de ... lei.

Pentru neplata taxei pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere.

De asemenea pentru veniturile suplimentare stabilite s-a calculat impozit pe profit in suma totala de ... lei, din care :

- ...lei pentru trimestrul IV 2000 ;
- ...lei pentru trimestrul I 2001.

Prin procesul verbal intocmit, comisarii Garzii financiare au consemnat faptul ca, pentru ingrasamintele chimice livrate, pe baza documentelor mentionate mai sus, *nu exista documente justificative de provenienta, inregistrate in contabilitatea consignatarului, definite potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991 si H.G. 831/1991, fapt pentru care, in conformitate cu art. 1 pct. 5, lit. m) din O.U.G. nr. 217/1999, pentru marfurile vandute in conditiile susmentionate, nu s-au luat in calcul, cheltuieli cu marfurile aferente.*

Pentru neplata in termen a impozitului pe profit, stabilit suplimentar s-au calculat majorari de intarziere.

In drept, pct. 66 lit. a), b), c) si d) din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 704/1993, stipuleaza urmatoarele:

“66. Potrivit art. 12 alin. (2) din lege, deținerea de valori materiale și bănești sub orice forma și cu orice titlu, a oricăror drepturi și obligații patrimoniale, precum și efectuarea de operațiuni patrimoniale fără înregistrarea lor în contabilitate sunt interzise.

În aplicarea acestor prevederi este necesar sa se asigure:

a) recepționarea tuturor bunurilor materiale intrate în patrimoniul unității și înregistrarea lor la locurile de depozitare. **Bunurile materiale primite pentru prelucrare, în custodie sau în consignatie, se recepționează și se înregistrează distinct ca intrări în gestiune. În contabilitate, valoarea acestor bunuri se înregistrează în conturi în afara bilanțului;**

b) în situația unor decalaje ivite între aprovizionarea și recepția bunurilor care se dovedesc a fi în mod cert în proprietatea unității patrimoniale, se procedează astfel:

- bunurile materiale în curs de aprovizionare sau sosite și nerecepționate se înregistrează distinct în contabilitate ca intrare în patrimoniu;

- bunurile sosite fără factura se înregistrează ca intrări în gestiune atât la locul de depozitare, cât și în contabilitate, pe baza recepției și a documentelor însoțitoare;

c) în cazul unor decalaje între vânzarea și livrarea bunurilor, acestea se înregistrează ca ieșiri din patrimoniu, nemaifiind considerate proprietatea unității, astfel:

- bunurile vândute și nelivrate se înregistrează distinct în gestiune, iar în contabilitate, în conturi în afara bilanțului;

- bunurile livrate, dar nefacturate, se înregistrează ca ieșiri din gestiune atât la locurile de depozitare, cât și în contabilitate, pe baza documentelor care confirmă ieșirea din gestiune potrivit legii;

d) bunurile aprovizionate sau vândute cu clauze de rezerve de proprietate se înregistrează la intrări și, respectiv, la ieșiri, atât în gestiune, cât și în contabilitate, potrivit contractelor încheiate.”

A. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Potrivit pct. 1.1. din Normele de aplicare a [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000](#) privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, se prevede:

„1.1. Livrarea de bunuri mobile constituie transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor deținute de proprietar către beneficiar, direct sau prin persoanele care acționează în numele acestora.”

Pct. 8.6. lit. a) și pct. 11.7. alin. (2) din aceleasi norme, prevad urmatoarele:

„8.6. Pentru vânzările de bunuri în regim de consignatie baza de impozitare se determina după cum urmează:

a) suma obținută din vânzarea bunurilor încredințate de plătitorii de taxă pe valoarea adăugată pentru a fi vândute. Pentru bunurile încredințate vândute plătitorii de taxă pe valoarea adăugată respectivi sunt obligați să emită facturi fiscale conținând elementele prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de urgență cel mai târziu în ultima zi a lunii în care s-a efectuat vânzarea;

11.7. Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile sunt obligați să consemneze livrările de bunuri și prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente specifice aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 831/1997](#).

Pentru bunurile livrate cu aviz de însoțire furnizorii sunt obligați ca în termen de 3 zile lucrătoare de la data livrării să emită facturi fiscale și să le transmită clienților.

Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii care se efectuează continuu - energie electrică, termică, gaze naturale, apă, servicii telefonice și altele similare -, precum și pentru prestări de servicii decontate pe bază de situații de lucrări facturarea se face în termen de 3 zile de la data întocmirii documentelor prin care furnizorii, prestatorii și beneficiarii au stabilit cantitățile livrate și serviciile prestate.

Documentele prevăzute la alineatul precedent se întocmesc în mod obligatoriu până la finele lunii următoare celei în care s-a efectuat livrarea de bunuri sau, după caz, prestarea de servicii.”

De asemenea la art. 12 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, se prevede:

„Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când organul fiscal este îndreptățit să solicite plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată plata taxei datorate bugetului de stat.

Exigibilitatea ia naștere, de regulă, la data efectuării livrării bunurilor mobile, transferului proprietății bunurilor imobile sau prestării serviciilor.”

Fata de cele arătate mai sus, se retine ca, societatea contestatoare avea următoarele obligații:

- să comunice în scris la consignat orice vânzare de ingrasaminte pentru ca aceasta, la rândul ei să întocmească facturi corespunzător vanzarilor respective (pct. 6.3. din Contractul comercial de consignatie);

- să recepționeze produsele livrate de consignat (pct. 3.6. din contractul comercial de consignatie) și să încheie proces verbal de predare - primire a produselor cu clientii săi (pct. 11 din contractele comerciale de vânzare cumparare încheiate cu clientii săi);

- să întocmească facturi fiscale în momentul livrării produselor împreună cu certificatul de calitate a produselor (pct. 6 din contractele comerciale de vânzare cumparare încheiate cu clientii săi) sau cel mai târziu în ultima zi a lunii în care s-a efectuat vânzarea (pct. 8.6. din Normele de aplicare a [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000](#) privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000).

Având în vedere cele reținute, se concluzionează ca, în mod legal, comisarii Garzii financiare - secția Hunedoara au calculat taxa pe valoarea adăugată colectată și implicit de plată, pentru luna decembrie 2000 și pentru luna ianuarie 2001.

Referitor la majorările de intarziere, calculate pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar, art. 13 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, prevede:

„Orice obligație bugetară neachitată la scadență generează plata unor majorări calculate pentru fiecare zi de întârziere, până la data achitării sumei datorate, inclusiv.”

Avand in vedere ca, societatea contestatoare, datoreaza taxa pe valoarea adaugata, in virtutea principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", majorarile de intarziere aferente, sunt datorate.

B. Referitor la impozitul pe profit

Art. 4 alin. (1) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, prevede:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile din livrarea bunurilor mobile, a bunurilor imobiliare pentru care s-a transferat dreptul de proprietate, servicii prestate și lucrări executate, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

(2) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor și cele considerate deductibile conform prevederilor legale în vigoare. Când o cheltuială este aferentă mai multor activități, ea se repartizează pe activitățile respective.”

De asemenea art. 4 alin. (1) si alin. (2) din Ordonanta de Urgenta nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea [Ordonanței Guvernului nr. 70/1994](#) privind impozitul pe profit, prevede:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

(2) În scopul determinării profitului impozabil se iau în calcul toate câștigurile din orice sursă, inclusiv cele realizate din investițiile financiare.”

Potrivit Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000 referitor la art. 4 alin. (1) din ordonanta, se precizeaza urmatoarele:

„Veniturile reprezintă sumele sau valorile încasate ori de încasat și includ:

a) venituri din exploatare, respectiv venituri din vânzarea produselor, lucrărilor executate și serviciilor prestate, din producția stocată, din producția de imobilizări, din subvenții de exploatare, precum și alte venituri din exploatarea curentă; [...]

La stabilirea profitului impozabil se vor lua în calcul numai cheltuielile care concură direct la realizarea veniturilor și care se regăsesc în costul produselor și serviciilor, în limitele prevăzute de legislația în vigoare.

Cheltuielile reprezintă sumele sau valorile plătite ori de plătit, după natura lor, care sunt aferente realizării veniturilor, astfel cum sunt înregistrate în contabilitatea contribuabililor.

Cheltuielile efectuate în cursul exercițiului financiar, dar care se referă la perioade sau la exerciții financiare viitoare, se înregistrează în cheltuielile curente ale perioadelor sau exercițiilor financiare viitoare.[...]

În cadrul cheltuielilor efectuate pentru realizarea veniturilor se includ:

a) cheltuieli de exploatare, respectiv cheltuieli cu materii prime, materiale și mărfuri, cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți, cheltuieli cu personalul, cheltuieli cu impozitele, taxele și vărsămintele asimilate, cheltuieli cu amortizarea capitalului imobilizat, cheltuieli cu primele de asigurare care privesc activele corporale fixe și circulante, cheltuieli cu primele de asigurare pentru personal împotriva accidentelor de muncă, contribuțiile care condiționează organizarea și funcționarea activităților respective potrivit normelor legale în vigoare, alte cheltuieli de exploatare;[...]

Înregistrarea veniturilor și cheltuielilor în evidența contabilă se va efectua conform **Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991.**”

Fata de cele arătate mai sus, se retine ca, societatea contestatoare, avea următoarele obligații:

- sa comunice in scris la consignantului, orice vanzare de ingrasaminte pentru ca aceasta, la randul ei sa intocmeasca facturi corespunzator vanzarilor respective (pct. 6.3. din Contractul comercial de consignatie);

- sa receptioneze produsele livrate de consignant (pct. 3.6. din contractul comercial de consignatie) si sa incheie proces verbal de

predare - primire a produselor cu clientii sai (pct. 11 din contractele comerciale de vanzare cumparare incheiate cu clientii sai);

- sa intocmeasca facturi fiscale in momentul livrării produselor impreuna cu certificatul de calitate a produselor (pct. 6 din contractele comerciale de vanzare cumparare incheiate cu clientii sai) sau cel mai târziu în ultima zi a lunii în care s-a efectuat vânzarea (pct. 8.6. din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000).

Se retine, de asemenea faptul ca, societatea contestatoare, a inregistrat marfa, cuprinsa in avizele de insotire a marfii intocmite de consignant, in afara bilantului, respectiv in contul 8033 „Valori materiale primite in pastrare sau custodie” (fisele acestui cont sunt anexate la dosarul cauzei), in conformitate cu prevederile pct. 66 lit. a) din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 704/1993.

Fata de cele retinute, se concluzioneaza faptul ca, in mod legal, comisarii Garzii financiare, au stabilit veniturile suplimentare in suma totala de ... lei, din care :

- ... lei pentru luna decembrie 2000 ;
- ... lei pentru luna ianuarie 2001.

In ceea ce priveste calculul profitului impozabil, pentru trimestrul IV 2000 si trimestrul I 2001, comisarii Garzii financiare nu au avut in vedere costul marfurilor, contrar prevederilor pct. 6.5. din Contractul comercial de consignatie, care stipuleaza : Pentru vanzarea – cumpararea in regim de consignatie, profitul consignatarului va consta din diferenta intre pretul de vanzare al consignatarului catre clienti (pretul unic) si pretul de vanzare al consignantului, intreaga valoare a facturii emisa pe adresa sa.[...]

De asemenea, la calculul profitului impozabil, comisarii Garzii financiare nu au tinut seama de prevederile pct. 66 lit. a), b), c) si d) din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 704/1993.

Avand in vedere cele retinute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile art. 185 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr, 92/1993, republicata, privind Codul de procedura fiscala precum si faptul ca organele de control nu au avut in vedere cele aratate mai sus, se impune desfiintarea capitolului din procesul verbal contestat, referitor la impozitul pe profit si majorarile de intarziere aferente, urmand ca alte organe de control decat cele care

au incheiat procesul verbal contestat, sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele retinute si de documentele anexate la dosarul cauzei.

La reverificare se va tine cont si de celelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 182 si art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de petenta pentru suma de ... lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata ;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

2. Desfiintarea capitolului din procesul verbal, referitor la suma de ... lei, reprezentand:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, urmand ca

alte organe de control decat cele care au incheiat procesul verbal contestat, sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele retinute si de documentele anexate la dosarul cauzei.