

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE MUREȘ

DECIZIA nr. 272 /2004/12.04.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către Garda, asupra contestației formulate de **S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ...**, împotriva procesului-verbal nr....

Întrucât în cauză a fost declanșată procedura de cercetare penală, numitul ..., administrator al S.C. ... S.R.L., fiind cercetat sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală ș.a. în dosarul nr..., prin Decizia nr.... s-a suspendat, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, soluționarea contestației formulate împotriva celor constatate la punctele 1, 2, 3 și 5 din procesul-verbal pentru suma de... **RON (... lei)**, compusă din:

- ... RON (... lei) reprezentând impozit pe profit;
- ... RON (... lei) reprezentând majorări de întârziere și dobânzi pentru neplata la termen a impozitului pe profit;
- ... RON (... lei) reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... RON (... lei) reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... RON (... lei) reprezentând majorări de întârziere și dobânzi pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată;
- ... RON (... lei) reprezentând penalități de întârziere pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată.

Prin adresa nr..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș cu nr..., Garda Financiară Mureș a comunicat faptul că s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a numitului ..., administrator al S.C. ... S.R.L, prin Rezoluția pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș în dosarul nr..., care este definitivă și irevocabilă, potrivit celor comunicate de organul de control ...

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art.4 alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, aprobată și modificată prin Legea nr.506/2001.

Potriviart.204 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.5 alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.13/2001, aprobată și modificată prin Legea nr.506/2001, și Hotărârii Guvernului nr.1296/2001 privind actualizarea cuantumului sumelor prevăzute la art.5 alin.(1) și (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.13/2001, soluționarea contestației este în competența organelor specializate din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș.

Procedura fiind îndeplinită, contestația se soluționează pe fond.

A) Față de aspectele contestate, a căror soluționare până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală a fost suspendată prin Decizia nr. ... , se reține că potrivit punctelor 1, 2, 3 și 5 la procesul-verbal nr... întocmit de comisarii Gărzii Financiare Mureș la *S.C. ... S.R.L. din loc. ...*, s-au constatat următoarele:

1. Pct.1 din procesul-verbal nr.

În perioada mai 2000 - martie 2003 societatea a produs 26 de tipuri de obiecte de îmbrăcăminte și încălțăminte de protecție în componența cărora intră material textil tip doc cu lățime de 150 cm și de 90 cm. Normele de consum, prezentate în anexa nr.1 la procesul-verbal, se referă la întreaga perioadă verificată și sunt întocmite pentru materialul textil tip doc cu lățime de 150 cm. În cazul în care se folosește doc cu lățime de 90 cm se aplică un indice de consum de 1,65, așa cum rezultă din răspunsurile date de administratorul unității, ..., în nota explicativă din data de ... (anexa nr... la procesul-verbal). Întrucât în bonurile de consum nu s-a specificat când s-a utilizat materialul tip doc de 90 cm lățime, organele de control au stabilit “consumul corect” (anexa nr... pag.1-7, col. 1-5), ținând cont de ponderea materialului cu lățimea de 90 cm în totalul aprovizionărilor cu doc pe trimestre (anexa nr...) și indicele de consum de 1,65. Având în vedere faptul că pe documentele de livrare nu sunt trecute mărimile produselor, la calculul consumului normat lunar s-a avut în vedere consumul unitar pentru mărimile mari.

În anexa nr...., pag.1-7, consumurile normate sunt corectate **trimestrial** cu ponderea și indicele de consum pentru docul de 90 cm lățime. Pentru perioada ianuarie 2002 - martie 2003 consumul normat corectat **lunar** este prezentat în anexa nr... col. 1-6 din care rezultă, prin coroborare cu anexa nr..., pag.6 și documentele justificative și contabile, că în luna decembrie 2002 societatea nu a întocmit bon de consum și nu a înregistrat consumul de doc pentru producția în curs în valoare de ... lei noi, respectiv ... ml doc în valoare de ... lei noi (calculată la preț mediu), doc pe care l-a înregistrat ca și cheltuială în luna ianuarie 2003. Prin urmare, diferența de consum de doc nedeductibilă, calculată în anexa ... pag.7 pentru trim.I/2003, de... lei noi, se corectează cu suma de mai sus, rezultând o cheltuială cu materia primă înregistrată eronat în valoare de ... lei noi (anexa 6). Prin compararea rezultatelor obținute cu consumul de doc centralizat din bonurile de consum lunare (anexa.. la procesul-verbal, pag. 1-7, col. 6-8), organele de control au constatat că în perioada trim.III 2000-trim II 2002 și trim I 2003, societatea a înregistrat în mod eronat ca fiind deductibile fiscal cheltuieli cu materia primă (... ml. doc) în sumă totală de ... lei noi (anexa ..., pag. 1-7, col.10). În anexa nr.... la procesul-verbal este prezentat modul de calcul al pierderilor fiscale avute în vedere la calculul impozitului pe profit suplimentar.

Întrucât consumurile nejustificate de doc nu sunt aferente realizării veniturilor, în temeiul art.4 alin.4 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.217/1999, și art.9 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, acestea nu pot fi luate în calcul la determinarea impozitului pe profit, fiind nedeductibile.

Prin urmare, comisarii Gărzii Financiare Mureș au calculat în sarcina unității un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei noi (modul de calcul este prezentat în anexele nr... și ... la procesul-verbal), din care impozitul pe profit suplimentar aferent trimestrului I 2003, în urma corecției acestuia cu pierderea fiscală a perioadei, este în sumă de ... lei noi.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, la control au fost stabilite în sarcina unității majorări de întârziere/dobânzi în sumă totală de ... lei noi, în temeiul art.19 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, precum și art.12 și 13 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare (modul de calcul fiind prezentat în anexa nr.7 la procesul-verbal).

De asemenea, în conformitate cu prevederile art.13¹ din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, aprobată și modificată prin Legea nr.108/1996, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.26/2001, respectiv a art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pentru nevirarea la termenul legal a impozitului ... lei noi, modul de calcul fiind prezentat în anexa nr... la procesul-verbal.

2. Pct.2 din procesul-verbal nr...

Întrucât cu ocazia inventarierilor anuale și lunare efectuate de societate nu au fost constatate în plus față de stocul scriptic cantitățile de doc înregistrate nejustificat pe consum, de ... ml, și nu sunt aferente realizării de venituri, s-a reținut că acestea au fost utilizate pentru operațiuni care nu sunt supuse taxei pe valoarea adăugată în sensul art.17 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată și al art.22 alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

Față de cele prezentate anterior, în temeiul prevederilor art.18 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, art.22, alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, precum și ale art.4, alin.6, lit.h din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, astfel cum a fost modificată și completată prin art.1, pct.5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/1999, și ale art.9, alin.7, lit.f din Legea nr.414/2002, taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei noi aferentă acestor bunuri, nu este deductibilă, modul de determinare fiind prezentat în anexa ... la procesul-verbal.

În temeiul art.30 și 31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000, art.33 din Legea nr.345/2002 și art.12 și 13 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, s-a procedat la calcularea de majorări de întârziere/dobânzi în sumă totală de ... lei noi (modul de calcul fiind prezentat în anexa nr... la procesul-verbal).

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată, în temeiul art.13¹ din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.26/2001, precum și art.33 din Legea nr.345/2002, în sarcina unității au fost calculate penalități de întârziere în sumă de ... lei noi, modul de calcul fiind prezentat în anexa nr... la procesul-verbal.

3. Pct.3 din procesul-verbal nr...

În data de ... comisarii Gărzii Financiare au procedat la inventarierea faptică a materialelor textile de tip doc aflate la punctele de lucru din ... (71) și ..., constatându-se existența unui stoc de ... ml doc în valoare de ... lei noi, consemnat în listele de inventar din anexa nr... la procesul-verbal, pag.1-11.

Întrucât în declarația de inventar (anexa nr.11 la procesul-verbal) dată de administratorul societății, dl. ..., acesta declară că a eliberat valori materiale și bănești fără documente legale către S.C. ... S.R.L. din jud. ..., prin adresa nr.... s-a solicitat Gărzii Financiare secția Bistrița Năsăud efectuarea unei inventarieri la firma în cauză. Din răspunsul comunicat cu adresa nr.... rezultă că S.C. ... S.R.L. nu deține bunuri ale S.C. ... S.R.L. și că are o lipsă în gestiune de ... lei noi (anexa nr... la actul atacat).

După determinarea stocului scriptic la materialul doc s-a constatat existența unui minus în gestiune de ... ml, în valoare de ... lei noi, modul de calcul fiind prezentat în anexa nr... la procesul-verbal. În consecință, comisarii Gărzii Financiare Mureș au dispus plata la bugetul de stat a T.V.A. suplimentară în sumă de ... lei noi și înregistrarea ca și cheltuieli nedeductibile a lipsei în gestiune neimputabile în suma de mai sus, în temeiul dispozițiilor art.9 alin.(7) lit.f) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare.

4. Pct.5 din procesul-verbal nr....

Cu factura nr.... S.C. ... S.R.L. a cump.. lei noi, pe care le-a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă în conturile de materii prime, și nu în contul de evidență a cheltuielilor de protocol. Întrucât din analiza balanței de verificare la 31.12.2002 organul de control a constatat că societatea avea dreptul la cheltuieli de protocol deductibile fiscal în sumă de ... lei noi, față de care a înregistrat cheltuieli în sumă de ... lei noi, societatea mai avea dreptul la înregistrarea ca și deductibile fiscal a unor cheltuieli de protocol în sumă de ... lei noi (... lei noi - ... lei noi). Pentru diferența de ... lei noi (... lei noi -... lei noi) s-a calculat un impozit pe profit suplimentar în valoare de ... lei noi și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi, în temeiul art.4 alin.6 lit.g) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, modificat prin art.1 pct.5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, art.9 alin.(7) lit.q) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, respectiv art.60 alin.3 din Normele de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.598/2002.

În temeiul art.12 și 13 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, art.19 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.30 și 31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000, art.33 din Legea nr.345/2002, la control au fost stabilite în sarcina unității majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei noi aferente impozitului pe profit și ... lei noi aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, s-a procedat la calcularea de penalități de întârziere în sumă de ... lei noi aferente impozitului pe profit și ... lei noi aferente taxei pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art. 13¹ din Ordonanța

Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, aprobată și modificată prin Legea nr.108/1996, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.26/2001, art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, precum și art.33 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

B) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.... în care s-a desfășurat controlul, obiectivele, documentele solicitate și puse la dispoziție, precum și perioada supusă verificării, rezultă că acțiunea comisarilor Gărzii Financiare a ..., petenta invocă următoarele:

- având în vedere perioada reprezentat de fapt un control fiscal curent, de natura celui exercitat periodic la contribuabil de către alte organe fiscale și nicidecum un control operativ și inopinat, încălcându-se astfel prevederile art.15 din Legea nr.30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii financiare, art.23 pct.2 din Regulamentul privind organizarea și funcționarea Gărzii financiare, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.817/1998 și pct.1 din Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării controlului fiscal, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor nr.1486/1998;

- organele de control au procedat în mod arbitrar, fără consultarea unui specialist în domeniu (inginer - expert în confecții textile), la stabilirea "consumului corect" de materiale și la calcularea impozitului pe profit suplimentar, a taxei pe valoarea adăugată, a dobânzilor și penalităților aferente;

- normele de consum luate în calcul de organele de control și după care s-a calculat consumul teoretic au fost făcute de administratorul societății doar în mod orientativ și cu scopul stimulării muncitorilor să facă economii;

- întrucât în legislația română actuală nu există norme STAS obligatorii care să limiteze consumurile de materii prime și materiale folosite la fabricarea unui produs, calculele organului de control sunt teoretice și inapte să justifice în mod real, pe baza legislației existente, un prejudiciu efectiv;

- referitor la consumul de doc pentru anul 2002, cu toate că așa cum rezultă din actul de control societatea a realizat o economie de ... ml, organele de control au calculat un impozit pe profit aferent depășirii consumului în semestrul I, neluând în considerare economia rezultată în semestrul II, care este mai mare decât depășirea din semestrul I. Totodată, diferența de material calculată pentru trimestrul I al anului 2003 drept consum în plus se poate regăsi la finele trimestrelor următoare ale anului;

- actele normative pe care organul de control susține că le-a încălcat unitatea, în baza cărora s-a calculat la pct.1 din procesul-verbal impozitul pe profit în sumă de ... lei noi, precizează că sunt deductibile cheltuielile numai dacă sunt aferente veniturilor, "or așa cum am arătat, întreaga cantitate de doc înscrisă în bonurile de consum a fost consumată pentru obținerea veniturilor prin vânzarea produselor fabricate";

- la pct.2 din actul de control s-a calculat taxa pe valoarea adăugată la contravaloarea cantității de doc stabilită la pct.1, pe care organele de control o consideră consumată în plus, neputând fi vorba de lipsă la inventar;

- întrucât cantitățile de doc menționate la punctul 1 nu au fost constatate ca existente la inventarierea anuală, respectiv lunară, rezultă că ele au

fost consumate efectiv pentru obținerea produselor din vânzarea cărora s-au obținut venituri, astfel că T.V.A. calculată la pct.2 din procesul-verbal în sumă de ... lei noi, majorările de întârziere în sumă de ... lei noi și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei noi nu au temei legal, fiind în mod eronat invocate prevederile art.9 (7) lit.f din Legea nr.414/2002;

- minusul constatat cu ocazia inventarierii (pct.3 din procesul-verbal) se justifică prin faptul că în cursul anului 2003 s-a fabricat un număr mare de mostre pentru avizare la MMSS și INCDPM, mostre care nu s-au trecut pe consum și nici pe venit și s-au reținut pentru testare (câte 3 bucăți din fiecare produs), de asemenea fabricându-se și mostre care au rămas în posesia instituțiilor organizatoare a licitațiilor la care societatea a participat. Cu privire la aceste produse, care reprezintă producție ce nu se returnează, urmează a se face regularizarea la finele exercițiului, când se va inventaria stocul, și prin urmare este nelegală stabilirea sumei de ... lei noi cu titlu de T.V.A.;

- cu factura ... nu s-au cumpărat produse de protocol, cum au considerat organele de control, ci produsele enumerate în anexa la factură - semnată și ștampilată de furnizor - (materiale pentru producție: catarama, fermoare, nasturi) folosite în procesul de producție și regăsite în bunurile de consum.

C) Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se rețin următoarele:

Competența Gărzii Financiare în ceea ce privește efectuarea controlului fiscal era stabilită, la data efectuării verificării, de art.15 lit.a din Legea nr.30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii financiare, în vigoare în perioada în care a fost efectuată verificarea în urma căreia a fost întocmit procesul-verbal contestat, art.23 pct.2 din Regulamentul privind organizarea și funcționarea Gărzii financiare, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.817/1998, referindu-se la acțiunile de control fiscal **curent**, de natura celor executate periodic la contribuabili de către alte organe fiscale. Potrivit art.11¹ alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.70/1997, aprobată prin Legea nr.64/1999, cu completările și modificările ulterioare: **“În cazul organelor de control fiscal, care, potrivit legii, pot executa controale inopinate, precum și în cazul în care acțiunea de control fiscal se desfășoară în vederea soluționării unor cereri ale contribuabililor, transmiterea avizului de verificare nu este obligatorie”**.

1. Referitor la pct.1 din procesul-verbal nr...

Organele de control au constatat că în perioada trim.III 2000-trim II 2002 și trim I 2003, societatea a înregistrat în mod eronat ca fiind deductibile fiscal cheltuieli cu materia primă (... ml. material textil tip doc) în valoare totală de ... lei noi (potrivit recapitulației făcute în anexa 4, pag. 7 din actul de control). Modul de determinare este prezentat în anexa nr.4 “Situția comparativă a consumului normat și a consumului înregistrat de material textil “doc” și a calculului cheltuielilor nedeductibile înregistrate în perioada 2000- trim.I/2003”, fiind determinat consumul nejustificat (pag. 1-7, col. 8-10) ca diferența între

consumul conform bonurilor de consum (pag. 1-7, col. 6-8) și consumul normat (pag. 1-7, col. 5), determinat pentru producția realizată conform rapoartelor de producție (pag. 1-7, col. 3) avându-se în vedere normele de consum (pag. 1-7, col. 4), prezentate în anexa nr.1 la procesul-verbal, care se referă la întreaga perioadă verificată fiind întocmite pentru materialul textil tip doc cu lățime de 150 cm. A fost avut în vedere faptul că în cazul utilizării materialului cu lățime de 90 cm se aplică un indice de consum de 1,65, așa cum rezultă din răspunsurile date de administratorul unității, dl. ..., în nota explicativă din data de ... (anexa nr... la procesul-verbal). Întrucât în bonurile de consum nu s-a specificat când s-a utilizat materialul tip doc de 90 cm lățime, organele de control au stabilit consumul normat (anexa nr.4, pag.1-7, col. 1-5), ținând cont de ponderea materialului cu lățimea de 90 cm în totalul aprovizionărilor cu doc pe trimestre (anexa nr...) și indicele de consum de 1,65. Având în vedere faptul că pe documentele de livrare nu sunt trecute mărimile produselor, la calculul consumului normat lunar s-a avut în vedere consumul unitar pentru mărimile mari. În anexa nr..., pag.1-7, consumurile normate sunt corectate **trimestrial** cu ponderea și indicele de consum pentru docul de 90 cm lățime. Pentru perioada ianuarie 2002 - martie 2003 consumul normat corectat **lunar** este prezentat în anexa nr.. col. 1-6 din care rezultă, prin coroborare cu anexa nr.4, pag.6 și documentele justificative și contabile, că în luna decembrie 2002 societatea nu a întocmit bon de consum și nu a înregistrat consumul de doc pentru producția în curs în valoare de lei noi, respectiv ... ml doc în valoare de... lei noi (calculată la preț mediu), acest consum fiind înregistrat ca și cheltuială în luna ianuarie 2003. Prin urmare diferența nedeductibilă în valoare de ... lei noi de consum de doc calculată în anexa ... pag.7 col.10 pentru trim.I/2003, a fost corectată de organele de control cu suma de mai sus rezultând o cheltuială cu materia primă înregistrată eronat în valoare de ... lei. În anexa nr... la procesul-verbal este prezentat modul de calcul al pierderilor fiscale avute în vedere la calculul impozitului pe profit suplimentar.

La control s-a considerat că, în temeiul art.4 alin.4 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.217/1999, și art.9 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, consumurile nejustificate de doc calculate la control nu sunt aferente realizării veniturilor, respectiv că acestea nu pot fi luate în calcul la determinarea impozitului pe profit, fiind cheltuieli nedeductibile fiscal.

Prin urmare, comisarii Gărzii Financiare Mureș au calculat în sarcina unității un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei noi (modul de calcul este prezentat în anexa .. la procesul-verbal), din care impozitul pe profit suplimentar aferent trimestrului I 2003, în urma corecției acestuia cu pierderea fiscală a perioadei, este în sumă de ... lei noi.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, la control au fost calculate în sarcina unității majorări de întârziere/dobânzi în sumă totală de ... lei noi, în temeiul art.19 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, precum și art.12 și 13 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare (modul de calcul fiind prezentat în anexa nr.7 la procesul-verbal).

De asemenea, în conformitate cu prevederile art.13¹ din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, aprobată și modificată prin Legea nr.108/1996, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.26/2001, respectiv a art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pentru nevirarea la termenul legal a impozitului pe profit s-a procedat la calcularea de penalități de întârziere în sumă de ... lei noi, modul de calcul fiind prezentat în anexa nr... la procesul-verbal.

În raportul de expertiză contabilă judiciară întocmit de un expert contabil și un inginer în tehnologia chimică a produselor textile, specialist în tehnologia chimică a produselor textile, pielii și înlocuitorilor, numiți prin Ordonanța de efectuare a expertizei contabile nr...., în dosarul nr..., au fost reținute următoarele aspecte:

- S.C.... S.R.L. nu produce echipamente de protecție standardizate și nu are stabilite norme de consum general valabile. Aceste norme de consum sunt stabilite de către societate în funcție de următoarele criterii specifice: consumurile prevăzute în caietele de sarcini; preferințele beneficiarilor determinate de mediul în care se lucrează în unitate și specificul muncii; **necesitatea încadrării în prețul negociat** și fabricarea produsului în condiții de profitabilitate; mărimea și talia echipamentului; alte detalii stabilite de comun acord cu beneficiarii și care în cea mai mare parte conduc la consumul de materie primă în plus;

- la normele de consum proprii stabilite de S.C. ... S.R.L., din greșală, nu au fost trecute ca materie primă consumată părțile dublate, ca urmare fiind constatate diferențe semnificative de consum de materie primă, pe lângă acestea fiind și pierderi tehnologice datorită utilajelor de generație mai veche, a defectelor de țesătură pe lungimea baloților, defectelor de culoare etc;

- în anexa.. la procesul-verbal organele de control au cuprins numai parțial comenzile speciale, detaliate în anexa 1 la raportul de expertiză contabilă judiciară, și nu au cuprins unele rapoarte de producție din perioada verificată, specificate în anexa 2 la raportul de expertiză;

- pe baza mostrelor aflate în camera de mostre, rapoartelor de producție, desenelor la sala de croit, pe mărimi, modele impuse de beneficiari, s-a procedat la stabilirea consumurilor specifice, **în anexa.. la raportul de expertiză, din analiza acestora rezultând că în majoritatea cazurilor consumul unitar recalculat de specialist este mai mare decât consumul unitar constatat de organul de control.** De menționat este faptul că în această situație s-au cuprins produsele realizate, inclusiv cele neluate în calcul de organele de control și comenzile speciale, rezultând un consum normat de "doc" de ... ml;

- se concluzionează că în perioada mai 2000-martie 2003 a fost realizată o economie de ... ml, determinată ca diferență între consumul efectiv de ... ml (potrivit anexei ... la procesul-verbal) și consumul normat de... ml (calculat în anexa nr.... la raportul de expertiză contabilă), cantitatea de ... ml doc se regăsește în producția în curs de execuție la ... precum și consumul pentru fabricarea mostrelor de ... ml doc (conform anexei ... la raportul de expertiză contabilă), materialul consumat fiind înregistrat pe producția obținută și vândută. Este consemnat faptul că problema modului de evidență a produselor care se trimit pentru omologare, avizare, obținerea certificatului de conformitate și mostre urmează să fie soluționată într-o perioadă viitoare, ca urmare a expertizei.

Este de reținut faptul că în mod eronat în ml (calculat în anexa ... la procesul-verbal) cu consumul normat stabilit în anexa ... la acesta, inclusiv pentru produse ce nu au fost avute în vedere la control. Pentru a avea date comparabile era necesară stabilirea consumului efectiv de doc, conform bonurilor de consum, pentru comenzile și beneficiarii omiși în situația întocmită de organele de control, prezentați în anexa nr.... la raportul de expetiză contabilă, care majorează consumul de ... ml stabilit la control.

În Rezoluția pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș în dosarul nr.... s-a reținut că întrucât s-a constatat că materia primă înscrisă în bonurile de consum a fost folosită în procesul de producție și se regăsește în produsele confecționate, nu se poate susține că societatea reprezentată de către învinuit și-a majorat nejustificat cheltuielile și că astfel a săvârșit infracțiunea de evaziune fiscală, prevăzută și pedepsită de art.13 din Legea nr.87/1994 (teza a II-a). Lipsind chiar elementul material al infracțiunii arătate anterior se impune scoaterea de sub urmărire penală a învinuitului. Întrucât cele consemnate în bonurile de consum sunt reale (cantitățile de materiale) și au fost operate din punct de vedere contabil, se impune scoaterea de sub urmărire penală a învinuitului și pentru infracțiunea prevăzută de art.40 din Legea 82/1991, respectiv cea de fals intelectual. Și în ceea ce privește această infracțiune lipsește același element și anume cel material. S-a menționat că Garda Financiară Secția Mureș a precizat că nu a avut în vedere la data efectuării controlului produsele despre care învinuitul a declarat că le-a înstrăinat din gestiune în favoarea instituțiilor de avizare sau a organizatorilor de licitații și nici pierderile rezultate din procesul de producție, întrucât învinuitul nu a prezentat documente justificative pentru aceste operațiuni. S-a arătat că în procesul verbal organul de control a reținut faptul că, la inventarele faptice care au fost efectuate pe perioada controlată, nu s-au regăsit în plus cantitățile de doc calculate drept depășiri de consumuri, ceea ce denotă că acestea au fost efectiv consumate și nu doar înregistrate în bonurile de consum.

Faptul că prin Rezoluția pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș în dosarul nr.... s-a dispus confirmarea propunerii de scoatere de sub urmărire penală a învinuitului ..., cercetat sub aspectul săvârșirii infracțiunilor de evaziune fiscală prevăzută și pedepsită de art.10, 13 din Legea nr.87/1994 și fals intelectual, prevăzută și pedepsită de art.40 din Legea nr.82/1991, respectiv neînceperea urmăririi penale pentru infracțiunile de evaziune fiscală, prevăzute și pedepsite de art.11 și 12 din Legea nr.87/1994 completată și modificată, nu este de natură a înlătura constatările organelor de control, pentru motivele ce urmează a fi prezentate.

În contestație petenta susține că organele de control au procedat în mod arbitrar, fără consultarea unui specialist în domeniu (inginer - expert în confecții textile), la stabilirea "consumului corect" de materiale, menționând că normele de consum luate în calcul de organele de control și după care s-a calculat consumul teoretic au fost făcute de administratorul societății doar în mod orientativ și cu scopul stimulării muncitorilor să facă economii. Totodată se arată că, întrucât în legislația română actuală nu există norme STAS obligatorii care să limiteze consumurile de materii prime și materiale folosite la fabricarea unui produs, calculele organului de control sunt teoretice și inapte să justifice în mod real, pe baza legislației existente, un prejudiciu efectiv. Este subliniat faptul că

actele normative pe care organul de control susține că le-a încălcat unitatea, în baza cărora s-a calculat la pct.1 din procesul-verbal impozitul pe profit în sumă de ... lei noi, precizează că sunt deductibile cheltuielile numai dacă sunt aferente veniturilor, "or așa cum am arătat, întreaga cantitate de doc înscrisă în bonurile de consum a fost consumată pentru obținerea veniturilor prin vânzarea produselor fabricate".

În drept, potrivit prevederilor art.4 alin.(1) și (4) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, așa cum a fost modificată și completată de Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/2000, "(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența 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.[...]

(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.[...]"

La art.7 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit se prevede: "(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile", iar la art.9 alin.(1) din același act normativ se face precizarea: "(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile".

Rezultă că la stabilirea profitului impozabil se iau în calcul numai cheltuielile care concurează direct la realizarea veniturilor și care se regăsesc în costul produselor și serviciilor, în limitele prevăzute de legislația în vigoare, în acest sens pronunțându-se Direcția generală de politică și legislație fiscală, direcție de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice. Subliniem faptul că la determinarea profitului impozabil se adaugă cheltuielile nedeductibile, acestea majorând profitul impozabil pentru care se datorează impozit pe profit. Faptul că, așa cum se reține în Rezoluția pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș în dosarul nr... materialul în cauză a fost efectiv consumat, și nu doar înregistrat în bonurile de consum, nu este suficient pentru a se concluziona că sunt deductibile fiscal cheltuielile cu acesta. În cazul în care aceste cheltuieli nu sunt, în parte, deductibile fiscal, ele majorează profitul fiscal și, în mod implicit, impozitul pe profit datorat.

Potrivit pct.19 lit.d) din Regulamentul de aplicare a Legii nr.82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.704/1993, respectiv pct.3.1. lit.d) din Cap.2 Secțiunea 3 a Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.306/2002:

" a) la data intrării în patrimoniu, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, denumită valoarea contabilă, care se stabilește astfel: [...]

- bunurile produse în unitatea patrimonială, la costul de producție. [...]

Costul de producție al unui bun cuprinde: costul de achiziție al materiilor prime și materialelor consumate, celelalte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție determinate rațional ca fiind legate de fabricația acestuia. [...]

d) la data iesirii din patrimoniu sau la darea în consum, bunurile se evalueaza si se scad din gestiune la valoarea lor de intrare”.

Astfel, la ieșirea din gestiune produsele finite se scad la valoarea lor de intrare în gestiune din secțiile de producție, iar diferențele de cost nerecuperate prin prețul de vânzare al produselor respective reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal întrucât nu sunt aferente veniturilor realizate de societate.

Ținând cont de cele prezentate, precum și de prevederile art.4 alin.(1) din Legea concurenței nr.21/1996 potrivit căroră “prețurile produselor și tarifele serviciilor și lucrărilor se determină în mod liber prin concurență, pe baza cererii și ofertei”, rezultă că în fixarea prețului de vânzare se pornește de la costul de producție sau de achiziție, la care se adaugă o marjă destinată să acopere cheltuielile generale de administrație, cele de distribuție și să asigure o anumită profitabilitate și acoperire a eventualelor riscuri.

Prin urmare, se reține că pentru ca o cheltuială să poată fi considerată deductibilă din punct de vedere al impozitului pe profit, această cheltuială trebuie regăsită în prețul produselor comercializate și/sau serviciilor prestate și recuperată prin venituri, dacă legea nu prevede altfel. Prețul de vânzare trebuie să acopere cel puțin costul de producție sau de achiziție al bunurilor, dat fiind faptul că, prin definiție, scopul înființării unei societăți comerciale este obținerea de profit.

Avându-se în vedere prevederile legale citate anterior și considerentele prezentate nu poate fi reținută critica petentei potrivit căreia cu toate că așa cum rezultă din actul de control în anul 2002 societatea a realizat o economie de... ml, organele de control au calculat un impozit pe profit aferent depășirii consumului în semestrul I, neluând în considerare economia rezultată în semestrul II, care este mai mare decât depășirea din semestrul I și afirmația că diferența de material calculată pentru trimestrul I al anului 2003 drept consum în plus se poate regăsi la finele trimestrelor următoare ale anului. În acest sens reiterăm faptul că diferențele de cost nerecuperate prin prețul de vânzare al produselor **respective** reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal întrucât nu sunt aferente veniturilor realizate de societate.

În expertiza contabilă efectuată împreună cu un specialist în tehnologia chimică a produselor textile, pielii și înlocuitorilor s-a procedat la stabilirea consumurilor specifice (în anexa ... la raportul de expertiză) - din analiza acesteia rezultând că în majoritatea cazurilor consumul unitar recalculat de specialist este mai mare decât consumul unitar avut în vedere de organul de control - dar nu s-a analizat dacă acestea sunt aferente veniturilor realizate, respectiv dacă au fost recuperate prin prețurile de vânzare a produselor respective pentru a fi cheltuieli deductibile fiscal. Reiterăm faptul că în mod eronat în raportul de expertiză contabilă se compară (justifică) consumul efectiv de ... ml (calculat în anexa... la procesul-verbal) prin consumul normat stabilit, în anexa ... la acesta, inclusiv pentru produse ce nu au fost avute în vedere la control. Pentru a avea date comparabile este necesară stabilirea consumului efectiv de doc, conform bonurilor de consum, pentru comenzile și beneficiarii omiși în situația întocmită de organele de control, prezentați în anexa nr... la raportul de expertiză contabilă, care majorează consumul de ... ml stabilit la control. Referitor la produsele care se trimit pentru omologare, avizare, obținerea certificatului de conformitate și mostre în expertiză este consemnat faptul că materialul consumat cu acestea este înregistrat pe producția obținută și vândută, problema modului de

evidență urmând să fie soluționată într-o perioadă viitoare (ca urmare a expertizei) iar în contestație petenta justifică cu aceste “mostre” minusul constatat cu ocazia inventarierii (pct.3 din procesul-verbal) menționând că acestea “nu s-au trecut pe consum și nici pe venit” și s-au reținut pentru testare (câte 3 bucăți din fiecare produs).

Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra acestor aspecte, fapt pentru care se va desființa pct.1 din procesul-verbal nr.... referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei noi, inclusiv partea referitoare la stabilirea dobânzilor în sumă de ... lei noi și penalităților de întârziere în sumă de ... lei noi care reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, urmând a se proceda potrivit art.186 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct.12.7. și pct.12.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005.

2. Referitor la pct.2 din procesul-verbal nr....

La control s-a stabilit că taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi (modul de determinare fiind prezentat în anexa .. la procesul-verbal) nu este deductibilă, în temeiul prevederilor art.18 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, art.22, alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, precum și ale art.4, alin.6, lit.h din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, astfel cum a fost modificată și completată prin art.1, pct.5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/1999, și ale art.9, alin.7, lit.f din Legea nr.414/2002. În acest sens s-a consemnat că întrucât cu ocazia inventarierilor anuale și lunare efectuate de societate cantitatea de ... ml doc (în valoare de ... lei noi), considerată la control ca fiind înregistrată nejustificat pe consum și nefiind aferentă realizării de venituri, nu a fost constatată în plus față de stocul scriptic, s-a reținut că a fost utilizată pentru operațiuni care nu sunt supuse taxei pe valoarea adăugată în sensul art.17 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată și al art.22 alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

Petenta susține în contestație că, întrucât cantitățile de doc menționate la punctul 1 nu au fost constatate ca existente la inventarierile anuale, respectiv lunare, rezultă că ele au fost consumate efectiv pentru obținerea produselor din vânzarea cărora s-au obținut venituri, astfel că T.V.A. calculată la pct.2 din procesul-verbal în sumă de ... lei noi, majorările de întârziere în sumă de ... lei noi și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei noi nu au temei legal, fiind în mod eronat invocate de organele de control prevederile art.9 (7) lit.f din Legea nr.414/2002.

În drept, Cap. 6 “Regimul deducerilor, art. 18 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată prevede: “Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la

deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:

- a) operațiuni supuse taxei conform art. 17;
- b) bunuri și servicii scutite de taxă pentru care, prin lege, se prevede în mod expres exercitarea dreptului de deducere;
- c) acțiuni de sponsorizare, reclamă și publicitate, precum și alte acțiuni prevăzute de legi, cu respectarea plafoanelor și destinațiilor prevăzute în acestea”.

Referitor la articolul anterior citat, Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.401/2000, prevăd: “10.2. Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18 din ordonanța de urgență cuprind materiile prime și **materialele**, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii **ce urmează să fie reflectate în cheltuielile de producție**, de investiții sau, după caz, de circulație. [...]

10.10. Pentru **bunurile comercializate la un preț, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, inferior prețului de achiziție sau costului de producție, și pentru care s-a exercitat dreptul de deducere se va proceda la recalcularea taxei pe valoarea adăugată deduse inițial, în limita taxei aferente prețului de vânzare**. Suma rezultată din recalcularea taxei pe valoarea adăugată se va înscrie în roșu în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii în care a avut loc vânzarea bunurilor respective, pe rândul "Regularizări" de la TAXA PE VALOAREA ADAUGATA DEDUCTIBILA”.

Art.22 alin.4 și 6 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată (intrată în vigoare la 01.06.2002) prevede: “(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

- a) operațiuni taxabile; [...]

(6) Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la alin. (4) cuprind materiile prime și materialele, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii **ce urmează a se reflecta în cheltuielile de producție**, de investiții sau de circulație, după caz”.

Se reține, așa cum menționează și petenta în contestație, faptul că în mod eronat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată au fost invocate prevederile art.4, alin.6, lit.h din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, astfel cum a fost modificată și completată prin art.1, pct.5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/1999, și ale art.9 alin.7 lit.f din Legea nr.414/2002, întrucât acestea reglementează modul de determinare a profitului impozabil și a impozitului pe profit, respectiv faptul că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile privind taxa pe valoarea adăugată menționată.

Taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi a fost stabilită pentru cheltuielile cu materialul tip “doc” considerate la control ca fiind nedeductibile întrucât nu sunt aferente veniturilor realizate, aceste materiale regăsindu-se în bonurile de consum, nefiind întradevăr lipsă la inventar așa cum se arată și în contestație. Materialul tip “doc” constatat lipsa la inventar face obiectul pct.3 din procesul verbal.

Întrucât, pentru considerentele prezentate detaliat la cap.C pct.1 din prezenta decizie, urmează a fi desființat pct.1 din procesul-verbal nr... pentru a se stabili care este cantitatea de doc înregistrată nejustificat pe consum și care este cuantumul cheltuielilor privind consumul de doc care nu sunt aferente realizării de venituri, urmează a se desființa și pct.2 din actul de control menționat anterior în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi, majorări de întârziere/dobânzi în sumă totală de ... lei noi și penalități de întârziere în sumă de ... lei noi, urmând ca în funcție de rezultatul reverificării să se stabilească și cuantumul acestora.

3. Pct.3 din procesul-verbal nr....

Comisarii Gărzii Financiare au procedat în data de ... la inventarierea faptică a materialelor textile de tip doc aflate la punctele de lucru din ...) și ..., constatându-se existența unui stoc de ... ml doc în valoare de ... lei noi, consemnat în listele de inventar din anexa nr... la procesul-verbal, pag.1-11.

Întrucât în declarația de inventar (anexa nr... la procesul-verbal) dată de administratorul societății, dl. ..., acesta declară că a eliberat valori materiale și bănești fără documente legale către S.C. ... S.R.L. din jud. ..., prin adresa nr.... s-a solicitat Gărzii Financiare secția ... efectuarea unei inventarieri la firma în cauză. Din răspunsul comunicat cu adresa nr.... rezultă că S.C. ... S.R.L. nu deține bunuri ale S.C. ... S.R.L. și că are o lipsă în gestiune de ... lei noi (anexa nr... la actul atacat).

După determinarea stocului scriptic la materialul doc s-a constatat existența unui minus în gestiune de ... ml, în valoare de ... lei noi, modul de calcul fiind prezentat în anexa nr... la procesul-verbal. În consecință, comisarii Gărzii Financiare Mureș au dispus plata la bugetul de stat a T.V.A. suplimentară în sumă de ... lei noi și înregistrarea ca și cheltuieli nedeductibile a lipsei în gestiune neimputabile în suma de mai sus, în temeiul dispozițiilor art.9 alin.(7) lit.f) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare.

În contestație petenta susține că minusul constatat cu ocazia inventarierii (pct.3 din procesul-verbal) se justifică prin faptul că în cursul anului 2003 s-a fabricat un număr mare de mostre pentru avizare la MMSS și INCDPM, **mostre care nu s-au trecut pe consum** și nici pe venit și s-au reținut pentru testare (câte 3 bucăți din fiecare produs), precum și mostre care au rămas în posesia instituțiilor organizatoare a licitațiilor la care societatea a participat. Cu privire la aceste produse, care reprezintă producție ce nu se returnează, urmează a se face regularizarea la finele exercițiului, când se va inventaria stocul, și prin urmare este nelegală stabilirea sumei de ... lei noi cu titlu de T.V.A.

Așa cum s-a menționat și la cap.C pct.1 din prezenta decizie, în raportul de expertiză contabilă judiciară s-a reținut că ... ml doc au fost utilizați pentru fabricarea mostrelor (conform anexei ... la raportul de expertiză contabilă), materialul consumat **fiind înregistrat pe producția obținută și vândută**. Este consemnat faptul că problema modului de evidență a produselor care se trimit pentru omologare, avizare, obținerea certificatului de conformitate și mostre urmează să fie soluționată într-o perioadă viitoare, ca urmare a expertizei.

Din cele anterior prezentate se reține că există o divergență între cele susținute în contestație și cele reținute în expertiza contabilă. Întrucât din

documentele existente la dosarul cauzei nu se poate constata dacă a fost sau nu înregistrat materialul consumat pentru mostre, precum și modul în care au fost evidențiate produsele care se trimit pentru omologare, avizare, obținerea certificatului de conformitate și mostre și, în consecință dacă acesta justifică lipsa la inventar (cum susține petenta în contestație) sau diferența dintre consumul înregistrat și consumul normat, cum s-a reținut în raportul de expertiză contabilă, în condițiile în care pct.1 din procesul-verbal nr.... urmează a fi desființat, se va desființa și pct.3 din actul de control menționat anterior în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi și înregistrarea ca și cheltuieli nedeductibile a lipsei în gestiune neimputabile în sumă de ... lei noi, urmând ca în funcție de rezultatul reverificării avându-se în vedere prevederile legale aplicabile în speță, să se stabilească și cuantumul acestora.

4. Pct.5 din procesul-verbal nr....

La control s-a constatat că S.C. ... S.R.L. a cumpărat de la S.C. ... S.R.L. din ..., cu factura nr...., produse alimentare în valoare de ... lei noi și T.V.A. de ... lei noi, pe care le-a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă în conturile de materii prime, și nu în contul de evidență a cheltuielilor de protocol. Întrucât din analiza bilanței de verificare la 31.12.2002 organul de control a constatat că societatea avea dreptul la cheltuieli de protocol deductibile fiscal în sumă de ... lei noi, față de care a înregistrat cheltuieli în sumă de ... lei noi, societatea mai avea dreptul la înregistrarea ca și deductibile fiscal a unor cheltuieli de protocol în sumă de... lei noi (... lei noi - ... lei noi). Pentru diferența de ... lei noi (... lei noi - ... lei noi) s-a calculat un impozit pe profit suplimentar în valoare de ... lei noi și taxă pe valoarea adăugată în sumă de... lei noi, în temeiul art.4 alin.6 lit.g) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, modificat prin art.1 pct.5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, art.9 alin.(7) lit.q) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, respectiv art.60 alin.3 din Normele de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.598/2002.

În temeiul art.12 și 13 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, art.19 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.30 și 31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000, art.33 din Legea nr.345/2002, la control au fost stabilite în sarcina unității majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei noi aferente impozitului pe profit și ... lei noi aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, s-a procedat la calcularea de penalități de întârziere în sumă de ... lei noi aferente impozitului pe profit și... lei noi aferente taxei pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art. 13¹ din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, aprobată și modificată prin Legea nr.108/1996, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.26/2001, art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, precum și art.33 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

În contestație se susține că, cu factura ..., nu s-au cumpărat produse de protocol, cum au considerat organele de control, ci produsele enumerate în anexa la factură - semnată și ștampilată de furnizor - (materiale pentru producție: cataramă, fermoare, nasturi) folosite în procesul de producție și regăsite în bunurile de consum.

În Rezoluția pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș în dosarul nr... s-a reținut că privitor la factura fiscală nr.... nu s-a putut stabili dacă în mod eronat sau nu au fost înscrise la rubrica "Denumirea produselor sau a serviciilor" produse alimentare în valoare totală de ... lei noi. Este menționat faptul că numiții și, angajată, respectiv administrator în cadrul S.C. ... S.R.L. din ..., au precizat că nu au fost comercializate către societatea administrată de către învinuit decât produse alimentare.

În condițiile în care în factura în cauză este menționat faptul că aceasta a fost întocmită pentru livrarea de produse alimentare, în conținutul său nefiind precizat faptul că bunurile livrate sunt prezentate în o anexă la aceasta, având în vedere prevederile pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.704/1993, unde se definește noțiunea de document justificativ, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei potrivit căreia nu s-au cumpărat produse de protocol, cum au considerat organele de control, ci produsele enumerate în anexa la factură - semnată și ștampilată de furnizor - (materiale pentru producție: cataramă, fermoare, nasturi) folosite în procesul de producție și regăsite în bunurile de consum, conținutul anexei invocate în susținerea contestației fiind în discordanță cu cele înscrise în factură.

Față de cele anterior prezentate, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația petentei pentru suma de ... lei noi compusă din impozit pe profit de ... lei noi, taxă pe valoarea adăugată de ... lei noi, majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe profit de ... lei noi, majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată de ... lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei noi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de ... lei noi.

Conform celor reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.204 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.5 alin.(1) art.7 și art.9 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, aprobată și modificată prin Legea nr.506/2001, și Hotărârii Guvernului nr.1296/2001 privind actualizarea cuantumului sumelor prevăzute la art.5 alin.(1) și (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.13/2001, se

D E C I D E

1. Desființarea parțială a procesului-verbal nr... întocmit de Garda Financiară Mureș în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei noi, majorările de întârziere, respectiv dobânzile, aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei noi și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei noi, ...

lei noi reprezentând taxă pe valoarea adăugată, ... lei noi reprezentând majorări de întârziere și dobânzi pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată și ... lei noi reprezentând penalități de întârziere pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de specialitate ale D.G.F.P. Mures - Activitatea de Control Fiscal să procedeze potrivit art.186 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct.12.7. și pct.12.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 .

2. Respingerea contestației pentru suma totală de ... lei noi compusă din:

- ... lei noi reprezentând impozit pe profit
- ... lei noi reprezentând majorări de întârziere/dobânzi pentru neplata la termen a impozitului pe profit;
- ... lei noi reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei noi reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei noi reprezentând majorări de întârziere/dobânzi pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei noi reprezentând penalități de întârziere pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,