



Ministerul Finanțelor Publice



**Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații**

DECIZIA NR. __115__
din _____13.05.2013_____
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L.,
din oraș,
cod poștal, jud. Suceava,
CUI RO,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., cu privire la contestația formulată de **S.C. S.R.L.**, din oraș, jud. Suceava.

S.C. S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., cu privire la suma de, reprezentând:

- – impozit pe profit;
- – accesorii aferente impozitului de profit;
- – TVA;
- – accesorii aferente TVA.

În raport de data comunicării actelor administrative fiscale contestate, respectiv **23.03.2013**, potrivit semnăturii și ștampilei depuse pe adresa de înaintare a actelor atacate nr., contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 alin. 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la DGFP Suceava sub nr. /22.03.2013 și la AIF Suceava sub nr. /25.03.2013, așa cum rezultă de pe ștampila Serviciului Registraturii DGFP Suceava, și respectiv AIF Suceava, aplicate pe originalul contestației, aflate la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., privind suma de, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente acestora.

Prin contestația formulată, petenta susține că actul atacat a fost emis în mod nelegal de către organele fiscale.

Aceasta precizează că a avut printre furnizorii de material lemnos, necesar debitării și obținerii de cherestea, pe SC SRL, CUI,

Ca procedură de aprovizionare, societatea precizează că, ca și procedură de aprovizionare, aceasta era anunțată de către administratorul SC SRL de existența materialului lemnos în pădure, se făcea deplasarea în pădure în vederea vizualizării materialului lemnos în pădure, iar ulterior acesta era livrat către S.C. S.R.L., marcat cu aviz de însoțire primar (materiale lemnoase).

Petenta precizează că livrarea se făcea cu mijloacele de transport ale SC SRL.

Societatea afirmă că, după recepționarea materialului lemnos, societatea a înregistrat avizele de însoțire primare în registrul de evidență a materialului lemnos și în sistemul SUMAL, respectiv a întocmit note de intrare-recepție pentru cantitățile de material lemnos intrate în gestiunea societății și a transmis la fiecare termen de declarare declarația SUMAL către ITRSV Suceava.

Astfel, societatea susține că ITRSV Suceava, având la îndemână declarațiile SUMAL transmise, putea să verifice veridicitatea și autenticitatea datelor transmise de către aceasta și să efectueze, în cazul când ar fi constatat existența unor falsuri în avizele de însoțire material lemnos, un control la aceasta în scopul stopării emiterii acestor documente de către SC SRL.

Societatea susține că a primit și înregistrat în evidența contabilă facturile emise de către SC SRL pentru cantitățile de material lemnos aprovizionate, acestea regăsindu-se în jurnalul de cumpărări și balanța contabilă.

De asemenea, petenta susține că plata facturilor s-a făcut în numerar și a primit în acest sens chitanță, întrucât administratorul SC SRL a solicitat acest fapt în mod expres pe motiv că are conturile blocate.

Totodată, societatea afirmă că, în ceea ce privește TVA, a aplicat conform prevederilor legale măsurile de simplificare, făcând înregistrarea contabilă 4426=4427 și susține că în mod eronat organele fiscale au considerat că datorează TVA bugetului de stat.

Societatea susține că organele fiscale au aplicat eronat același tratament fiscal, atât pentru impozitul pe profit, cât și pentru TVA, motivând că pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA condiția este ca pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor sau serviciilor care i-au fost sau urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 din Codul fiscal. Astfel, petenta susține că dovedește acest fapt cu facturile emise de SC SRL și înregistrate în evidența contabilă.

De asemenea, referitor la impozitul pe profit, aceasta precizează că trebuie să înregistreze orice operațiune economico-financiară în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind calitatea de document justificativ. Societatea afirmă că dovedește cele susținute cu documentele emise pe numele său.

Societatea invocă în susținerea afirmațiilor sale prevederile art. 6 și art. 11 din Legea contabilității, ale art. 145, 146, 160 din Codul fiscal, ale art. 3, 4, 7, 8, 9, 16, 20 din HG 996/2008.

În concluzie, societatea solicită admiterea contestației și desființarea deciziei de impunere atacate.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., s-a stabilit în sarcina S.C. S.R.L. suma totală de, reprezentând:

- – impozit pe profit;
- – accesorii aferente impozitului de profit;
- – TVA;
- – accesorii aferente TVA.

Perioada verificată pentru impozitul profit și TVA a fost 01.03.2009-01.12.2009.

Verificarea a avut loc în urma adresei AFPO Gura Humorului nr., înregistrată la DGFP-AIF Suceava sub nr., prin care se solicită efectuarea unei inspecții fiscale la S.C. S.R.L., în baza Procesului verbal de control al Gărzii Financiare Suceava nr.

Din verificările efectuate a rezultat că societatea a înregistrat șase avize de însoțire primară (materiale lemnoase) și facturi, având înscrise la furnizor SC SRL, pentru o cantitate totală de lemn rotund rășinoase, în valoare totală de

Avizele de aprovizionare material lemnos sunt următoarele:

- nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase;
- nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase;
- nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase;
- nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase;
- nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase;
- nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că achizițiile s-au făcut în baza unor documente care aparțin altor societăți, respectiv că cele șase avize de însoțire primare a materialului lemnos nu au fost ridicate de la organele silvice de către SC SRL, ci de către alte persoane juridice, precum și faptul că o parte din avizele de însoțire primare, facturile și chitanțele aferente au fost în realitate întocmite de către administratorul S.C. S.R.L..

Din investigațiile efectuate de organele fiscale rezultă că avizele nr. și nr. fac parte din topul de avize de însoțire secundare seria .. nr. ridicat de SC SRL Toplița, jud. Harghita, la data de 07.04.2009.

De asemenea, avizul nr. face parte din topul de avize secundare seria nr. ridicat de SC SRL Târgu Mureș, jud. Mureș.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că aceste documente nu constituie documente legale de proveniență, iar operațiunile înscrise în acestea sunt fictive.

Consecința fiscală a fost stabilirea suplimentară a unui profit în sumă totală de, a unui impozit pe profit aferent în sumă de și a TVA în sumă de

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit s-au calculat **accesorii în sumă de**, din care dobânzi în sumă de și penalități în sumă de

Pentru neachitarea la scadență a TVA s-au calculat **accesorii în sumă de**, din care dobânzi în sumă de și penalități în sumă de

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de, din care – impozit pe profit și – accesorii aferente impozitului de profit, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea cheltuielilor cu achiziția de material lemnos, în condițiile în care operațiunile nu au la bază documente justificative emise conform legii, nerezultând proveniența legală a materialului lemnos.

În fapt, din verificările efectuate a rezultat că societatea a înregistrat șase avize de însoțire primară (materiale lemnoase) și facturi, având înscrise la furnizor SC SRL, pentru o cantitate totală de lemn rotund rășinoase, în valoare totală de

Facturile emise în baza acestor avize sunt următoarele:

- nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase în valoare de
- nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase în valoare de
- nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase în valoare de

- nr. pentru cantitatea delemn rotund rășinoase în valoare de
- nr. pentru cantitatea delemn rotund rășinoase în valoare de
- nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase în valoare de
- nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase în valoare de lei;
- nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase în valoare de lei;
- nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase în valoare de lei;
- nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase în valoare delei;
- nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase în valoare de lei;
- nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase în valoare de lei.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că achizițiile s-au făcut în baza unor documente care aparțin altor societăți, respectiv că cele șase avize de însoțire primare a materialului lemnos nu au fost ridicate de la organele silvice de către SC SRL, ci de către alte persoane juridice, precum și faptul că o parte din avizele de însoțire primare, facturile și chitanțele aferente au fost în realitate întocmite de către administratorul **S.C. S.R.L.**

Din investigațiile efectuate de organele fiscale rezultă că avizele nr. și nr. fac parte din topul de avize de însoțire secundare seria nr. ridicat de SC SRL Toplița, jud. Harghita la data de 07.04.2009.

De asemenea, avizul nr. face parte din topul de avize secundare seria nr. ridicat de SC SRL Târgu Mureș, jud. Mureș.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că aceste documente nu constituie documente legale de proveniență, iar operațiunile înscrise în acestea sunt fictive.

Consecința fiscală a fost stabilirea suplimentară a unui profit în sumă totală de și a unui impozit pe profit aferent în sumă de

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit s-au calculat **accesorii în sumă de**, din care dobânzi în sumă de și penalități în sumă de

Societatea susține că, după recepționarea materialului lemnos, societatea a înregistrat avizele de însoțire primare în registrul de evidență a materialului lemnos și în sistemul SUMAL, respectiv a întocmit note de intrare-recepție pentru cantitățile de

material lemnos intrate în gestiunea societății și a transmis la fiecare termen de declarare declarația SUMAL către ITRSV Suceava.

Societatea susține că a primit și înregistrat în evidența contabilă facturile emise de către SC SRL pentru cantitățile de material lemnos aprovizionate, acestea regăsindu-se în jurnalul de cumpărări și balanța contabilă.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 19 alin. 1 și art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. f** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificat, unde se precizează că:

ART. 19

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

ART. 21*)

“Cheltuieli

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

[...]”.

- Referitor la prevederile legale mai sus invocate, în Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG 44/2004, la **pct. 12 și pct. 44**, se precizează că:

“Norme metodologice:

12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

[...]

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care

angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

Din aceste prevederi legale se reține că se iau în calculul profitului impozabil cheltuielile deductibile, efectuate în scopul realizării de venituri.

Totodată, se reține că, din punct de vedere fiscal, nu sunt cheltuieli deductibile acele cheltuieli înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, emis conform legii.

- De asemenea, Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, la **art. 6**, prevede că:

ART. 6

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Din acest text de lege rezultă că la baza oricărei operațiuni care a fost efectuată trebuie să se regăsească un document care dobândește calitatea de document justificativ și care va sta la baza înregistrării operațiunilor în contabilitate.

De asemenea, se reține că persoanele care au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate aceste documente sunt răspunzătoare.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. 2 din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la posibilitatea diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, privind recursul în interesul legii, în sensul de a stabili că TVA nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit **în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității, decide că „nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit [...]”**

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că societatea a dedus cheltuielile în sumă de privind achiziționarea de materiale lemnoase, pe bază de documente care nu au calitatea de document justificativ, după cum urmează:

- avizul nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase;
- avizul nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase;
- avizul nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase;
- avizul nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase;

- avizul nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase;
- avizul nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că achizițiile s-au făcut în baza unor documente care aparțin altor societăți, respectiv că cele șase avize de însoțire primar a materialului lemnos nu au fost ridicate de la organele silvice de către SC SRL, ci de către alte persoane juridice, precum și faptul că o parte din avizele de însoțire primar, facturile și chitanțele aferente au fost în realitate întocmite de către administratorul S.C. S.R.L..

Din investigațiile efectuate de organele fiscale rezultă că avizele nr. și nr. fac parte din topul de avize de însoțire secundare seria nr. ridicat de SC SRL Toplița, jud. harghita la data de 07.04.2009.

De asemenea, avizul nr. face parte din topul de avize secundare seria ridicat de SC SRL Târgu Mureș, jud. Mureș.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că aceste documente nu constituie documente legale de proveniență, iar operațiunile înscrise în acestea sunt fictive, deci nu corespund cu realitatea.

Rezultă că în mod legal organele fiscale au considerat că documentele aferente achizițiilor de lemn rotund rășinoase de la SC SRL în anul 2009, înregistrate de societate, nu constituie documente legale de proveniență, iar operațiunile înscrise în acestea sunt fictive.

- Sunt aplicabile în acest sens prevederile Legii nr. 46/2008, modificată, privind Codul silvic, unde, la **art. 68 alin. 1, art. 72 alin. 1 și art. 73** se precizează că:

ART. 68

“(1) Materialele lemnoase, indiferent de proveniența lor, se transportă numai însoțite de documente specifice de transport, din care să rezulte cu certitudine legalitatea provenienței acestora”.

ART. 72

“(1) Se interzic primirea, depozitarea, prelucrarea, transportul și comercializarea materialelor lemnoase fără documente specifice de transport ale acestora sau cu documente din care nu rezultă cu certitudine proveniența legală a acestora”.

ART. 73

“Normele referitoare la proveniența, circulația și comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spațiilor de depozitare a materialelor lemnoase și al instalațiilor de prelucrat lemn rotund se stabilesc prin hotărâre a Guvernului, la propunerea autorității publice centrale care răspunde de silvicultură”.

- În ceea ce privește regimul de utilizare a avizelor de achiziție material lemnos, sunt aplicabile prevederile **art. 2 și ale anexei 1** din HG nr. 996 din 27 august 2008 pentru aprobarea Normelor referitoare la proveniența, circulația și comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spațiilor de depozitare a materialelor lemnoase și al instalațiilor de prelucrat lemn rotund, unde se stipulează că:

ART. 2

„Încălcarea prevederilor prezentei hotărâri atrage, după caz, răspunderea civilă, contravențională sau penală a persoanei vinovate, potrivit reglementărilor legale în vigoare”.

“ANEXA 1

NORME referitoare la proveniența, circulația și comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spațiilor de depozitare a materialelor lemnoase și al instalațiilor de prelucrat lemn rotund

[...]

ART. 2

În sensul prezentelor norme, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

c) document de proveniență - document care certifică localizarea sursei de unde au fost obținute materialele lemnoase;

[...]

e) aviz de însoțire - document care însoțește materialul lemnos, cu scopul de a atesta proveniența legală a acestora, pe perioada transportului și/sau pe perioada depozitării;

[...]”.

ART. 3

“(1) Documentele de proveniență a materialelor lemnoase sunt: actul de punere în valoare, avizul de însoțire, declarația vamală de import, documentele intracomunitare, registrul de intrări-ieșiri material lemnos.

(2) Actul de punere în valoare, denumit în continuare APV, este documentul de proveniență a materialelor lemnoase rezultate din masa lemnoasă pe picior inventariată sau marcată și autorizată spre exploatare. APV-ul este un document tehnico-economic care conține rezultatele evaluării cantitative, calitative și valorice, precum și localizarea, conform normelor tehnice silvice pentru amenajarea pădurilor, a masei lemnoase destinate exploatării. APV-ul se întocmește conform normelor tehnice silvice pentru evaluarea masei lemnoase destinate comercializării și se înregistrează în registrul APV de către ocolul silvic care a efectuat punerea în valoare.

[...]

(5) AVP-ul nu constituie document de proveniență dacă acesta nu a fost autorizat spre exploatare.

[...]

(7) Avizul de însoțire este și document de proveniență numai atunci când în baza lui se emite alt aviz de însoțire, și anume:

[...]

b) la achiziționarea materialelor lemnoase de către achizitori;”

ART. 4

“(1) Documentul de însoțire a materialelor lemnoase, altele decât cherestele, este avizul de însoțire primar.

(2) Documentul de însoțire pentru cherestele este avizul de însoțire secundar.

(3) Conținutul și modelul formularelor de aviz de însoțire prevăzute la alin. (1) și (2) sunt reglementate în anexele nr. 1 și 2.

(4) Originalul avizelor de însoțire prevăzute la alin. (1) și (2) - exemplarul 1 - însoțește obligatoriu transportul materialelor lemnoase, respectiv al cherestelelor.

[...]

(7) Avizele de însoțire prevăzute la alin. (1) și (2) se eliberează pentru fiecare mijloc de transport în parte.

[...]

(11) Avizele de însoțire se completează după cum urmează:

[...]

b) în cazul vânzării materialelor lemnoase, expeditorul este persoana vânzătoare, iar destinatarul este persoana cumpărătoare:[...]”.

ART. 5

„Avizele de însoțire prevăzute la art. 4 alin. (1) și (2) sunt documente cu regim special și sunt prevăzute cu elemente de securizare specifice.

[...]”.

ART. 8

„(1) Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A. asigură suportul financiar și logistic pentru tipărirea și distribuirea în condițiile legii a formularelor documentelor cu regim special cu elemente de securizare prevăzute la art. 5.

[...]

(9) Formularele documentelor de însoțire a materialelor lemnoase nu sunt transmisibile și se utilizează numai de către operatorul economic care le-a solicitat și căruia i-au fost distribuite.

(10) Documentele cu regim special se distribuie numai utilizatorilor SUMAL, iar distribuția și utilizarea se fac în baza acordului emis de structurile teritoriale ale autorității publice centrale care răspunde de silvicultură, acord ce poate fi suspendat sau retras.

[...]”.

ART. 15

„Se interzice primirea, depozitarea, prelucrarea sau comercializarea materialelor lemnoase de către deținătorii depozitelor, ai altor spații destinate depozitării temporare sau ai instalațiilor de prelucrare a lemnului, dacă materialele lemnoase nu sunt însoțite de avize de însoțire ori de documentele echivalente avizului de însoțire stabilite în prezentele norme, după caz”.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că actul de punere în valoare, avizul de însoțire sunt documente de proveniență a materialelor lemnoase.

APV-ul se întocmește conform normelor tehnice silvice și nu constituie însă document de proveniență dacă acesta nu a fost autorizat spre exploatare.

Totodată, se reține că avizele de însoțire prevăzute la art. 4 alin. (1) și (2) din HG nr. 996/2008 sunt documente cu regim special și sunt prevăzute cu elemente de securizare specifice, Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A. asigurând suportul financiar și logistic pentru tipărirea și distribuirea în condițiile legii a formularelor documentelor cu regim special cu elemente de securizare.

De asemenea, se precizează în mod clar că formularele documentelor de însoțire a materialelor lemnoase nu sunt transmisibile și se utilizează numai de către operatorul economic care le-a solicitat și căruia i-au fost distribuite. În situația în care deținătorul depozitului nu deține avize de însoțire conform legii, nu are dreptul de a primi, depozita, prelucra sau comercializa materialele lemnoase.

- În ceea ce privește sistemul SUMAL și formularul APV, actul normativ mai sus menționat prevede că:

ART. 3

“Constituie contravenții următoarele fapte:

a) neutilizarea sistemului informațional integrat de urmărire a materialelor lemnoase, denumit în continuare SUMAL, de către persoanele prevăzute la art. 20 alin. (2) din norme;

ART. 20

“(1) Autoritatea publică centrală care răspunde de silvicultură asigură realizarea și funcționarea SUMAL.

(2) Utilizarea sistemului SUMAL este obligatorie pentru:

a) ocoalele silvice;

b) operatorii economici care exploatează, prelucrează, depozitează sau comercializează materiale lemnoase.

(3) Softul SUMAL se pune la dispoziție în mod gratuit utilizatorilor prevăzuți la alin. (2) de către autoritatea publică centrală care răspunde de silvicultură.

(4) Actele de punere în valoare, autorizațiile de exploatare și actele de reprimire a partizilor se generează în sistemul SUMAL.

(5) Masa lemnoasă și materialele lemnoase care nu sunt înregistrate și pentru care nu se introduc documente în sistemul SUMAL sunt considerate fără proveniență legală.

(6) Partizile autorizate anterior intrării în vigoare a prezentelor norme și nereprimate până la data intrării în vigoare a acestora se introduc în SUMAL.

(7) Funcționarea SUMAL este asigurată de autoritatea publică centrală care răspunde de silvicultură.

(8) Organizarea și funcționarea SUMAL și obligațiile operatorilor economici se stabilesc conform metodologiei care se aprobă prin ordin al conducătorului autorității publice centrale care răspunde de silvicultură, în termen de 30 de zile de la intrarea în vigoare a prezentelor norme”.

Din aceste prevederi rezultă că SUMAL este sistemul informațional integrat de urmărire a materialelor lemnoase, utilizarea sa fiind obligatorie pentru operatorii economici care exploatează, prelucrează, depozitează sau comercializează materiale lemnoase.

Actul de punere în valoare este generat de acest program, iar masa lemnoasă și materialele lemnoase care nu sunt înregistrate și pentru care nu se introduc documente în sistemul SUMAL sunt considerate fără proveniență legală.

Din prevederile legale menționate mai sus se reține că există o legătură între APV-uri, avizele de însoțire a mărfurilor și sistemul SUMAL, în sensul că avizele trebuie să cuprindă datele existente în APV-uri, iar toată mișcarea de material lemnos din APV-uri și avize se operează în mod obligatoriu în sistemul SUMAL.

Coroborând prevederile referitoare la primirea, depozitarea, prelucrarea, transportul și comercializarea materialelor lemnoase cu prevederile în materie fiscală și contabilă, rezultă că primirea de material lemnos în baza unor documente din care nu rezultă proveniența legală a acestora este interzisă, societatea neavând dreptul la deducerea cheltuielilor efectuate în baza documentelor respective.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că **S.C. S.R.L.** a dedus cheltuieli cu materialul lemnos, achiziționat în baza unor avize de însoțire care nu au fost ridicate de la organele silvice de către SC SRL, ci de alți agenți economici.

Deoarece avizele au fost ridicate de către alte societăți decât cele care au comercializat materialul lemnos, rezultă că avizele pe care le deține **S.C. S.R.L.** nu reprezintă documente legale de proveniență a materialului lemnos. Prin urmare, rezultă că societatea nu deține documente legale prin care să facă dovada că operațiunile de achiziție a materialului lemnos sunt legale.

Așa după cum rezultă din prevederile art. 21 din Codul fiscal și art. 6 din Legea contabilității, sunt acceptate la deducere cheltuielile care au la bază un document justificativ, conform legii, răspunzătoare fiind și persoana care le înregistrează în contabilitate, respectiv **S.C. S.R.L..**

Or, așa după cum rezultă din dosarul contestației, documentele pe care le deține societatea nu au rolul de documente justificative, în baza cărora să se înregistreze operațiunile de achiziție material lemnos în contabilitate.

Deoarece societatea nu deține documente justificative, conform legii, nu are dreptul din punct de vedere fiscal la deducerea acelor cheltuieli.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia a întocmit note de intrare –recepție și a înregistrat în contabilitate toate documentele de aprovizionare, din care rezultă că operațiunea a avut loc, că facturile sale cuprind toate elementele prevăzute de lege pentru a fi considerate documente justificative și că prin urmare, consideră că deține documente justificative, precizăm că această afirmație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât avizele de achiziție material lemnos au un regim special, în sensul că circulă și se completează numai de cei care dețin autorizații, iar în cazul de față acele avize nu sunt documente legale de proveniență în sensul că au fost ridicate de la organele silvice de către alte persoane juridice decât SC SRL.

Întrucât avizele nu sunt documente legale de proveniență, rezultă că nici documentele emise în baza lor nu sunt legale și nu pot fi înregistrate în contabilitate.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că societatea nu deține documente justificative legale de înregistrare în contabilitate, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere cheltuielile în sumă de lei, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la suma de, reprezentând impozit pe profit aferent anului 2009 stabilit suplimentar.**

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe profit în sumă de, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, **rezultă că societatea datorează și accesoriile în sumă de, din care dobânzi în sumă de și penalități în sumă de, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul).**

2. Referitor la suma de lei, reprezentând – TVA și – accesorii aferente, stabilită suplimentar prin decizia de impunere nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea TVA aferentă achiziției de material lemnos, în condițiile în care operațiunile nu au la bază documente justificative emise conform legii, nerezultând proveniența legală a materialului lemnos.

În fapt, din verificările efectuate a rezultat că societatea a înregistrat șase avize de însoțire primară (materiale lemnoase) și facturi, având înscrise la furnizor SC SRL, pentru o cantitate totală de lemn rotund rășinoase, în valoare totală de

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că achizițiile s-au făcut în baza unor documente care aparțin altor societăți, respectiv că cele șase avize de însoțire primare a materialului lemnos nu au fost ridicate de la organele silvice de către SC

..... SRL, ci de către alte persoane juridice, precum și faptul că o parte din avizele de însoțire primare, facturile și chitanțele aferente au fost în realitate întocmite de către administratorul **S.C. S.R.L.**

Din investigațiile efectuate de organele fiscale rezultă că avizele nr. și nr. fac parte din topul de avize de însoțire secundare seria ridicat de SC SRL Toplița, jud. harghita la data de 07.04.2009.

De asemenea, avizul nr. face parte din topul de avize secundare seria ridicat de SC SRL Târgu Mureș, jud. Mureș.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că aceste documente nu constituie documente legale de proveniență, iar operațiunile înscrise în acestea sunt fictive.

Consecința fiscală a fost stabilirea suplimentară a TVA în sumă de

Pentru neachitarea la scadență a TVA s-au calculat **accesorii în sumă de**, din care dobânzi în sumă de și penalități în sumă de

Societatea susține că, după recepționarea materialului lemnos, societatea a înregistrat avizele de însoțire primare în registrul de evidență a materialului lemnos și în sistemul SUMAL, respectiv a întocmit note de intrare-recepție pentru cantitățile de material lemnos intrate în gestiunea societății și a transmis la fiecare termen de declarare declarația SUMAL către ITRSV Suceava.

Societatea susține că a primit și înregistrat în evidența contabilă facturile emise de către SC SRL pentru cantitățile de material lemnos aprovizionate, acestea regăsindu-se în jurnalul de cumpărări și balanța contabilă.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

❖ **Art. 145 alin. 2 și art. 125¹ alin. 2 pct. 29** din Codul fiscal, unde se precizează că:

ART. 145

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

[...]”.

ART. 125¹

“Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

29. taxă deductibilă reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate; [...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că o persoană impozabilă are dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor, numai în situația în care acestea sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Prin taxă deductibilă se înțelege suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate.

Se reține astfel că, pentru a avea dreptul la deducerea TVA, este necesar ca achizițiile să fie reale și efectuate în folosul activității firmei.

În ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, acestea sunt prevăzute la **art. 146 alin. 1** din Codul fiscal, unde se prevede că:

ART. 146

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

Din textul de lege menționat se reține că, persoana impozabilă poate avea dreptul la deducerea TVA aferentă bunurilor livrate în beneficiul său, numai în situația în care acele bunuri au fost livrate în beneficiul său de către o persoană impozabilă.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că **S.C. S.R.L.** a dedus TVA aferentă achiziției de material lemnos, achiziționat în baza unor avize de însoțire care nu au fost ridicate de la organele silvice de către SC SRL, ci de alți agenți economici.

- De asemenea, Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, la **art. 6** prevede că:

ART. 6

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Din acest text de lege rezultă că la baza oricărei operațiuni care a fost efectuată trebuie să se regăsească un document care dobândește calitatea de document justificativ și care va sta la baza înregistrării operațiunilor în contabilitate.

De asemenea, se reține că persoanele care au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate aceste documente sunt răspunzătoare.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. 2 din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, privind recursul în interesul legii, în sensul de a stabili că TVA nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit **în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității, decide că „Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă [...]”**

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că societatea a dedus cheltuielile în sumă de privind achiziționarea de materiale lemnoase, pe bază de documente care nu au calitatea de document justificativ, după cum urmează:

- avizul nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase;
- avizul nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase;
- avizul nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase;
- avizul nr. pentru cantitatea de mc lemn rotund rășinoase;
- avizul nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase;
- avizul nr. pentru cantitatea de lemn rotund rășinoase.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că achizițiile s-au făcut în baza unor documente care aparțin altor societăți, respectiv că cele șase avize de însoțire primar a materialului lemnos nu au fost ridicate de la organele silvice de către SC SRL, ci de către alte persoane juridice, precum și faptul că o parte din avizele de însoțire primar, facturile și chitanțele aferente au fost în realitate întocmite de către administratorul **S.C. S.R.L.**

Din investigațiile efectuate de organele fiscale rezultă că avizele nr. și nr. fac parte din topul de avize de însoțire secundare seria ridicat de SC SRL Toplița, jud. harghita la data de 07.04.2009.

De asemenea, avizul nr. face parte din topul de avize secundare seria ridicat de SC SRL Târgu Mureș, jud. Mureș.

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că aceste documente nu constituie documente legale de proveniență, iar operațiunile înscrise în acestea sunt fictive, deci nu corespund cu realitatea.

Rezultă că în mod legal organele fiscale au considerat că documentele aferente achizițiilor de lemn rotund rășinoase de la SC SRL în anul 2009, înregistrate de societate, nu constituie documente legale de proveniență, iar operațiunile înscrise în acestea sunt fictive.

- Sunt aplicabile în acest sens prevederile Legii nr. 46/2008, modificată, privind Codul silvic, unde, la **art. 68 alin. 1, art. 72 alin. 1 și art. 73** se precizează că:

ART. 68

“(1) Materialele lemnoase, indiferent de proveniența lor, se transportă numai însoțite de documente specifice de transport, din care să rezulte cu certitudine legalitatea provenienței acestora”.

ART. 72

“(1) Se interzic primirea, depozitarea, prelucrarea, transportul și comercializarea materialelor lemnoase fără documente specifice de transport ale acestora sau cu documente din care nu rezultă cu certitudine proveniența legală a acestora”.

ART. 73

“Normele referitoare la proveniența, circulația și comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spațiilor de depozitare a materialelor lemnoase și al instalațiilor de prelucrat lemn rotund se stabilesc prin hotărâre a Guvernului, la propunerea autorității publice centrale care răspunde de silvicultură”.

- În ceea ce privește regimul de utilizare a avizelor de achiziție material lemnos, sunt aplicabile prevederile **art. 2 și ale anexei 1** din HG nr. 996 din 27 august 2008 pentru aprobarea Normelor referitoare la proveniența, circulația și comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spațiilor de depozitare a materialelor lemnoase și al instalațiilor de prelucrat lemn rotund, unde se stipulează că:

ART. 2

„Încălcarea prevederilor prezentei hotărâri atrage, după caz, răspunderea civilă, contravențională sau penală a persoanei vinovate, potrivit reglementărilor legale în vigoare”.

“ANEXA 1

NORME referitoare la proveniența, circulația și comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spațiilor de depozitare a materialelor lemnoase și al instalațiilor de prelucrat lemn rotund

[...]

ART. 2

În sensul prezentelor norme, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

c) document de proveniență - document care certifică localizarea sursei de unde au fost obținute materialele lemnoase;

[...]

e) aviz de însoțire - document care însoțește materialul lemnos, cu scopul de a atesta proveniența legală a acestora, pe perioada transportului și/sau pe perioada depozitării;

[...]”.

ART. 3

“(1) Documentele de proveniență a materialelor lemnoase sunt: actul de punere în valoare, avizul de însoțire, declarația vamală de import, documentele intracomunitare, registrul de intrări-ieșiri material lemnos.

(2) Actul de punere în valoare, denumit în continuare APV, este documentul de proveniență a materialelor lemnoase rezultate din masa lemnoasă pe picior inventariată sau marcată și autorizată spre exploatare. APV-ul este un document tehnico-economic care conține rezultatele evaluării cantitative, calitative și valorice, precum și localizarea, conform normelor tehnice silvice pentru amenajarea pădurilor, a masei lemnoase destinate exploatării. APV-ul se întocmește conform normelor tehnice silvice pentru evaluarea masei lemnoase destinate comercializării și se înregistrează în registrul APV de către ocolul silvic care a efectuat punerea în valoare.

[...]

(5) AVP-ul nu constituie document de proveniență dacă acesta nu a fost autorizat spre exploatare.

[...]

(7) Avizul de însoțire este și document de proveniență numai atunci când în baza lui se emite alt aviz de însoțire, și anume:

[...]

b) la achiziționarea materialelor lemnoase de către achizitori;”

ART. 4

“(1) Documentul de însoțire a materialelor lemnoase, altele decât cherestelele, este avizul de însoțire primar.

(2) Documentul de însoțire pentru cherestele este avizul de însoțire secundar.

(3) Conținutul și modelul formularelor de aviz de însoțire prevăzute la alin. (1) și (2) sunt reglementate în anexele nr. 1 și 2.

(4) Originalul avizelor de însoțire prevăzute la alin. (1) și (2) - exemplarul 1 - însoțește obligatoriu transportul materialelor lemnoase, respectiv al cherestelelor.

[...]

(7) Avizele de însoțire prevăzute la alin. (1) și (2) se eliberează pentru fiecare mijloc de transport în parte.

[...]

(11) Avizele de însoțire se completează după cum urmează:

[...]

b) în cazul vânzării materialelor lemnoase, expeditorul este persoana vânzătoare, iar destinatarul este persoana cumpărătoare:[...]”.

ART. 5

„Avizele de însoțire prevăzute la art. 4 alin. (1) și (2) sunt documente cu regim special și sunt prevăzute cu elemente de securizare specifice.[...]”.

ART. 8

„(1) Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A. asigură suportul financiar și logistic pentru tipărirea și distribuirea în condițiile legii a formularelor documentelor cu regim special cu elemente de securizare prevăzute la art. 5.

[...]

(9) Formularele documentelor de însoțire a materialelor lemnoase nu sunt transmisibile și se utilizează numai de către operatorul economic care le-a solicitat și căruia i-au fost distribuite.

(10) Documentele cu regim special se distribuie numai utilizatorilor SUMAL, iar distribuția și utilizarea se fac în baza acordului emis de structurile teritoriale ale autorității publice centrale care răspunde de silvicultură, acord ce poate fi suspendat sau retras.

[...]”.

ART. 15

„Se interzice primirea, depozitarea, prelucrarea sau comercializarea materialelor lemnoase de către deținătorii depozitelor, ai altor spații destinate depozitării temporare sau ai instalațiilor de prelucrare a lemnului, dacă materialele lemnoase nu sunt însoțite de avize de însoțire ori de documentele echivalente avizului de însoțire stabilite în prezentele norme, după caz”.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că actul de punere în valoare, avizul de însoțire sunt documente de proveniență a materialelor lemnoase.

APV-ul se întocmește conform normelor tehnice silvice și nu constituie însă document de proveniență dacă acesta nu a fost autorizat spre exploatare.

Totodată, se reține că avizele de însoțire prevăzute la art. 4 alin. (1) și (2) din HG nr. 996/2008 sunt documente cu regim special și sunt prevăzute cu elemente de securizare specifice, Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A. asigurând suportul financiar și logistic pentru tipărirea și distribuirea în condițiile legii a formularelor documentelor cu regim special cu elemente de securizare.

De asemenea, se precizează în mod clar că formularele documentelor de însoțire a materialelor lemnoase nu sunt transmisibile și se utilizează numai de către operatorul economic care le-a solicitat și căruia i-au fost distribuite. În situația în care deținătorul depozitului nu deține avize de însoțire conform legii, nu are dreptul de a primi, depozita, prelucra sau comercializa materialele lemnoase.

- În ceea ce privește sistemul SUMAL și formularul APV, actul normativ mai sus menționat prevede că:

ART. 3

“Constituie contravenții următoarele fapte:

a) neutilizarea sistemului informațional integrat de urmărire a materialelor lemnoase, denumit în continuare SUMAL, de către persoanele prevăzute la art. 20 alin. (2) din norme;

ART. 20

“(1) Autoritatea publică centrală care răspunde de silvicultură asigură realizarea și funcționarea SUMAL.

(2) Utilizarea sistemului SUMAL este obligatorie pentru:

a) ocoalele silvice;

b) operatorii economici care exploatează, prelucrează, depozitează sau comercializează materiale lemnoase.

(3) Softul SUMAL se pune la dispoziție în mod gratuit utilizatorilor prevăzuți la alin. (2) de către autoritatea publică centrală care răspunde de silvicultură.

(4) Actele de punere în valoare, autorizațiile de exploatare și actele de reprimire a partizilor se generează în sistemul SUMAL.

(5) Masa lemnoasă și materialele lemnoase care nu sunt înregistrate și pentru care nu se introduc documente în sistemul SUMAL sunt considerate fără proveniență legală.

(6) Partizile autorizate anterior intrării în vigoare a prezentelor norme și nereprite până la data intrării în vigoare a acestora se introduc în SUMAL.

(7) Funcționarea SUMAL este asigurată de autoritatea publică centrală care răspunde de silvicultură.

(8) Organizarea și funcționarea SUMAL și obligațiile operatorilor economici se stabilesc conform metodologiei care se aprobă prin ordin al conducătorului autorității publice centrale care răspunde de silvicultură, în termen de 30 de zile de la intrarea în vigoare a prezentelor norme”.

Din aceste prevederi rezultă că SUMAL este sistemul informațional integrat de urmărire a materialelor lemnoase, utilizarea sa fiind obligatorie pentru operatorii economici care exploatează, prelucrează, depozitează sau comercializează materiale lemnoase.

Actul de punere în valoare este generat de acest program, iar masa lemnoasă și materialele lemnoase care nu sunt înregistrate și pentru care nu se introduc documente în sistemul SUMAL sunt considerate fără proveniență legală.

Din prevederile legale menționate mai sus se reține că există o legătură între APV-uri, avizele de însoțire a mărfurilor și sistemul SUMAL, în sensul că avizele trebuie să cuprindă datele existente în APV-uri, iar toată mișcarea de material lemnoas din APV-uri și avize se operează în mod obligatoriu în sistemul SUMAL.

Coroborând prevederile referitoare la primirea, depozitarea, prelucrarea, transportul și comercializarea materialelor lemnoase cu prevederile în materie fiscală și contabilă, rezultă că primirea de material lemnos în baza unor documente din care nu rezultă proveniența legală a acestora este interzisă, societatea neavând dreptul la deducerea cheltuielilor efectuate în baza documentelor respective.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că **S.C. S.R.L.** a dedus TVA aferentă achiziției de material lemnos, achiziționat în baza unor avize de însoțire care nu au fost ridicate de la organele silvice de către SC SRL, ci de alți agenți economici.

Deoarece avizele au fost ridicate de către alte societăți decât cele care au comercializat materialul lemnos, rezultă că avizele pe care le deține **S.C. S.R.L.** nu reprezintă documente legale de proveniență a materialului lemnos.

Prin urmare, rezultă că societatea nu deține documente legale prin care să facă dovada că operațiunile de achiziție material lemnos sunt legale. Așa după cum rezultă din dosarul contestației, documentele pe care le deține societatea nu au rolul de documente justificative, în baza cărora să se înregistreze operațiunile de achiziție a materialului lemnos în contabilitate.

Deoarece societatea nu deține documente justificative, din punct de vedere fiscal nu are dreptul la deducerea TVA aferentă acelor achiziții, întrucât operațiunile nu au la bază documente legale de proveniență.

Întrucât avizele de însoțire nu aparțin societății înscrise în factură la rubrica „furnizor”, rezultă că operațiunile nu sunt reale, deci nu se poate considera că bunurile provin de la o persoană impozabilă plătitoare de TVA, astfel că **S.C. S.R.L.** nu are dreptul la deducerea TVA, nefiind îndeplinite condițiile privind deducerea TVA, prevăzute la art. 146 alin. 1 lit. a din Codul fiscal.

În ceea ce privește susținerea petentei că, în ceea ce privește TVA, a aplicat conform prevederilor legale măsurile de simplificare, făcând înregistrarea contabilă 4426=4427 și că în mod eronat organele fiscale au considerat că datorează TVA bugetului de stat, precizăm că afirmația petentei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, în cazul de față, aceasta nu are dreptul de a-și exercita dreptul de deducere a TVA.

- Sunt aplicabile prevederile **art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că:

ART. 160

“Măsuri de simplificare

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

[...]

c) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.

[...]

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)".

Din aceste prevederi legale se reține că, pentru livrarea de masă lemnoasă și materiale lemnoase se aplică taxarea inversă, iar persoana obligată la plata taxei este beneficiarul operațiunii.

De asemenea, din textele de lege citate rezultă că beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă, iar răspunzători de aplicarea acestor prevederi legale sunt atât furnizorii, cât și beneficiarii.

- Totodată, la **pct. 82 alin. 1-4 din** Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **Hotărârea Guvernului nr. 44/2004**, se stipulează că:

“Norme metodologice:

82. (1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160 alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este că atât furnizorul/prestatorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, și operațiunea în cauză să fie taxabilă. Măsurile de simplificare se aplică numai pentru operațiuni realizate în interiorul țării astfel cum este definit la art. 125² din Codul fiscal.

(2) Bunurile care se încadrează în categoria material lemnos, prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, sunt masa lemnoasă pe picior, precum și materialul lemnos stabilit prin ordin al ministrului economiei și finanțelor.

(3) În cazul livrărilor/prestărilor, prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fără taxă și înscriu în factură mențiunea "taxare inversă". Taxa se

calculează de către beneficiar și se înscrie în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.

(4) Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 la cumpărător este denumită **autolichidarea taxei pe valoarea adăugată, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxare inversă**”.

Din textele de lege citate rezultă că, în cazul livrărilor de bunuri prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, furnizorii emit facturi fără taxă și înscriu în aceste facturi o mențiune referitoare la faptul că au aplicat taxarea inversă. Taxa se calculează de către beneficiar și se înscrie în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă.

Din punct de vedere contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.

Analizând textele de lege citate mai sus, se reține că beneficiarul livrării de masă lemnoasă și materiale lemnoase este cel care are obligația de a colecta TVA în numele furnizorului său.

Susținerea petentei că, în cazul de față se aplică precedul taxării inverse și că organele fiscale în mod nelegal au procedat la colectarea TVA, nu poate fi reținută, întrucât din prevederile legale menționate rezultă că pentru intrările de materiale lemnoase și masă lemnoasă se colectează TVA de către beneficiarul operațiunii, neavând obligația plății acesteia către furnizor.

De asemenea, se reține că beneficiarul are obligația să colecteze TVA la momentul exigibilității operațiunii, concomitent cu exercitarea dreptului de deducere.

În ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a TVA, beneficiarii au dreptul la deducerea acesteia în limitele și în condițiile prevăzute de lege, iar răspunzători de aplicarea prevederilor privind aplicarea măsurilor simplificate sunt atât furnizorii, cât și beneficiarii.

Așa cum am demonstrat la acest capăt cerere, societatea nu are dreptul la deducerea taxei aferentă achizițiilor, întrucât nu sunt îndeplinite condițiile de exercitare a acestui drept.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că societatea nu deține documente justificative legale de înregistrare în contabilitate, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere TVA aferentă achizițiilor în sumă de lei, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la suma de, reprezentând TVA.**

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținută TVA în sumă de, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, **rezultă că societatea datorează și accesoriile în sumă**

de, din care dobânzi în sumă de și penalități în sumă de, conform principiului de drept „accesorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul).

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., , cu privire la suma de, reprezentând:

- – impozit pe profit;
- – accesorii aferente impozitului de profit;
- – TVA;
- – accesorii aferente TVA.

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